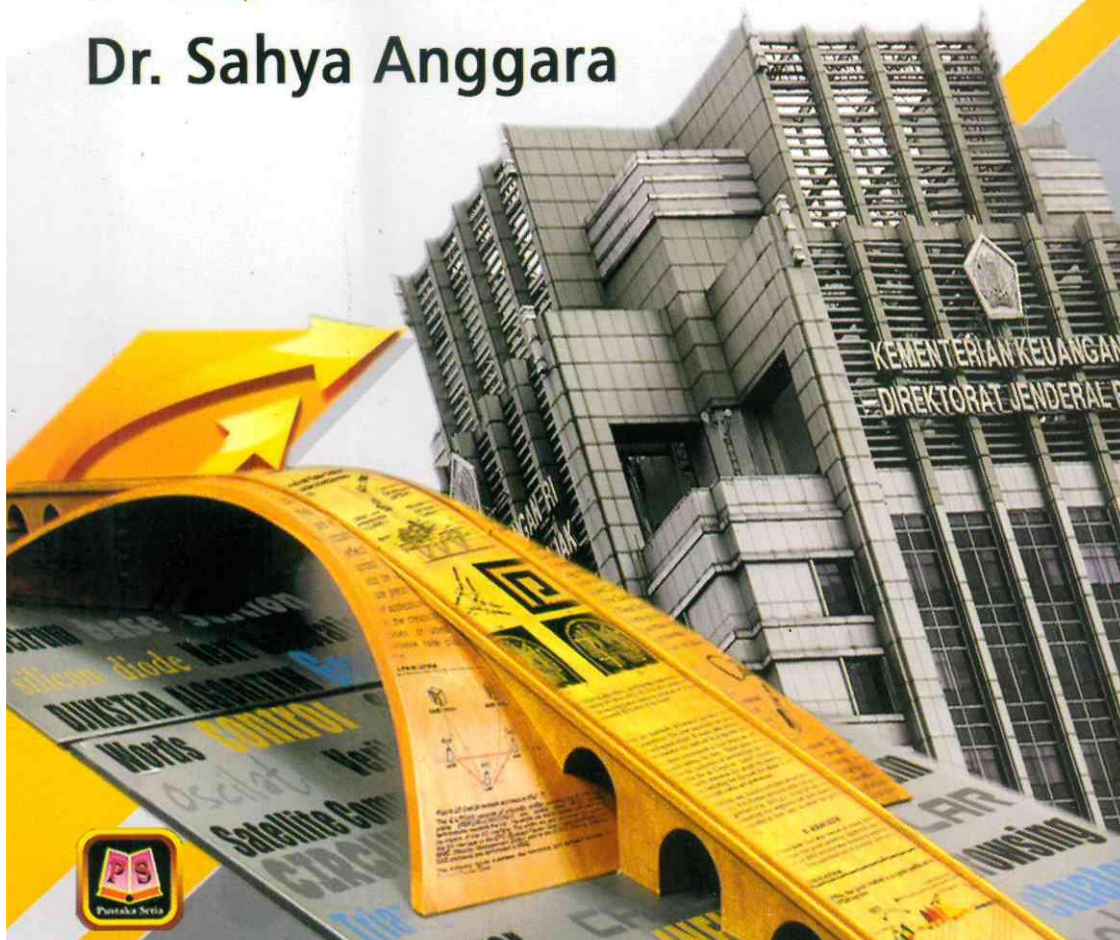


HUKUM ADMINISTRASI PERPAJAKAN

Dr. Sahya Anggara



Dr. Sahya Anggara

HUKUM ADMINISTRASI PERPAJAKAN



Penerbit PUSTAKA SETIA Bandung

**UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA
NO. 28 TAHUN 2014 TENTANG HAK CIPTA**

Pasal 113

- (1) Setiap orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i untuk penggunaan secara komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah).
- (2) Setiap orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin pencipta atau pemegang hak cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk penggunaan secara komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).
- (3) Setiap orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin pencipta atau pemegang hak cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf e, dan/atau huruf g untuk penggunaan secara komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).
- (4) Setiap orang yang memenuhi unsur sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang dilakukan dalam bentuk pembajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 10 (sepuluh) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp4.000.000.000,00 (empat miliar rupiah).

HUKUM ADMINISTRASI PERPAJAKAN

ISBN 978-979-076-593-1

Cet. I: November 2016, 16 × 24 cm, viii + 352 halaman

Penulis: **Dr. Sahya Anggara**

Desain Sampul: **Tim Desain Pustaka Setia**

Setting, Montase, Layout: **Tim Redaksi Pustaka Setia**

Cetakan I: November 2016

Diterbitkan oleh:

CV PUSTAKA SETIA

Jl. BKR (Lingkar Selatan) No. 162-164

Telp.: (022) 5210588, Faks.: (022) 5224105

E-mail: pustaka_seti@yahoo.com

Bandung 40253



(Anggota IKAPI Cabang Jawa Barat)

Copyright © 2016 CV PUSTAKA SETIA

Dilarang mengutip memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini tanpa seizin tertulis dari penerbit.

Hak penulis dilindungi undang-undang.

All right reserved.

Dr. Sahya Anggara, M.Si.

HUKUM ADMINISTRASI PERPAJAKAN



Penerbit CV Pustaka Setia
Bandung

**UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA
NO. 28 TAHUN 2014 TENTANG HAK CIPTA**

Pasal 113

- (1) Setiap orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i untuk penggunaan secara komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah).
- (2) Setiap orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin pencipta atau pemegang hak cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).
- (3) Setiap orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin pencipta atau pemegang hak cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a, huruf b, huruf e, dan/atau huruf g untuk penggunaan secara komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).
- (4) Setiap orang yang memenuhi unsur sebagaimana dimaksud pada ayat (3) yang dilakukan dalam bentuk pembajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 10 (sepuluh) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp4.000.000.000,00 (empat miliar rupiah).

HUKUM ADMINISTRASI PERPAJAKAN

ISBN 978-979-076-593-1

Cet. I: November 2016, 16 × 24 cm, viii + 352 halaman

Penulis: **Dr. Sahya Anggara, M.Si.**

Desain Sampul: **Tim Desain Pustaka Setia**

Setting, Montase, Layout: **Tim Redaksi Pustaka Setia**

Cetakan I: November 2016

Diterbitkan oleh:

CV PUSTAKA SETIA

Jl. BKR (Lingkar Selatan) No. 162–164

Telp.: (022) 5210588, Faks.: (022) 5224105

E-mail: pustaka_seti@yahoo.com

Bandung 40253

(Anggota IKAPI Cabang Jawa Barat)

Copyright © 2016 **CV PUSTAKA SETIA**

Dilarang mengutip memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini tanpa seizin tertulis dari penerbit.

Hak penulis dilindungi undang-undang.

All right reserved.

PENGANTAR PENULIS

Hukum administrasi perpajakan merupakan bagian dari tata tertib hukum yang mengatur hubungan antara penguasa dengan masyarakat yang memuat cara mengatur pembayaran pajak yang ditetapkan oleh pemerintahan. Selain itu, juga merupakan bagian dari hukum administratif yang dipergunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian dengan landasan normatif tersendiri.

Adapun hukum pajak adalah peraturan yang menentukan dan menetapkan adanya kewajiban masyarakat membayar pajak pada negara. Pemungutannya bersifat memaksa dan ada ketentuan sanksi hukum bagi pelanggarnya. Hukum pajak sebagai iuran rakyat pada kas negara berdasarkan undang-undang yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum. Kewajiban membayar pajak ditetapkan secara yuridis dengan prinsip keadilan dan kesamarataan antara perhitungan pajak yang wajib dibayarkan dan objek pajak yang ditentukan oleh peraturan perundangan yang berlaku.

Hukum pajak berhubungan dengan hukum perdata karena pajak termasuk bagian hukum yang mengatur hubungan antara orang pribadi, sebagian besar hukum pajak berdasarkan perbuatan hukum yang bergerak dalam lingkungan perdata, seperti pendapatan, kekayaan, perjanjian penyerahan, pemindahan hak warisan, dan sebagainya. Hubungan hukum pajak dan hukum perdata karena banyak dipergunakannya istilah hukum perdata dalam perundang-undangan pajak meskipun norma yang terdapat dalam hukum perdata tidak selalu dianut oleh hukum pajak.

Pajak merupakan sektor pemasukan terbesar kas negara. Kelangsungan sistem pemerintahan suatu negara bergantung pada sektor pajak. Oleh

karena itu, penerimaan negara dari sektor pajak berperan sangat penting. Kontribusi pajak pada negara secara langsung digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pembayaran pajak merupakan perwujudan dari kewajiban kenegaraan dan peran serta bagi masyarakat, khususnya wajib pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembangunan nasional.

Pajak adalah iuran pada negara yang terutang oleh para wajib pajak menurut peraturan perundangan yang berlaku dengan tidak mendapat prestasi kembali, berguna untuk pembiayaan berbagai pengeluaran umum berkaitan dengan tugas negara dalam menyelenggarakan pemerintahan. Oleh sebab itu, penarikan pajak dapat dan harus dipaksakan oleh negara kepada seluruh wajib pajak serta sedapat mungkin petugas dan pejabat perpajakan jujur melaksanakan tugas dan kewajibannya.

Adapun unsur-unsur terpenting dalam terminologi pajak adalah adanya iuran atau pungutan yang dilaksanakan berdasarkan Undang-Undang. Oleh karena itu, pajak dapat dipaksakan atau memaksa wajib pajak agar mematuhi melaksanakan kewajiban perpajakannya. Kekuasaan tersebut dapat dilihat dengan adanya ketentuan sanksi-sanksi administratif ataupun sanksi pidana fiskal dalam Undang-Undang Perpajakan, khususnya dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

Buku ini menguraikan hukum administrasi perpajakan dengan landasan undang-undang dan berbagai peraturan yang berhubungan dengan pajak, terutama karena telah banyak terjadinya perubahan dalam ketentuan dan ketetapan perpajakan. Dengan kehadiran buku ini mahasiswa akan terbantu dalam mengkaji administrasi dan hukum perpajakan sesuai dengan kurikulum dan silabi yang berlaku di pelbagai perguruan tinggi di Nusantara ini, terutama Jurusan Hukum Perpajakan, Administrasi Perpajakan, dan yang lainnya.

Buku ini dilengkapi dengan undang-undang perpajakan, peraturan dan keputusan yang berkaitan dengan perpajakan di Indonesia serta mengenai pengadilan pajak yang menangani sengketa perpajakan.

Semoga kehadiran buku ini memberikan manfaat untuk pengembangan ilmu pengetahuan dan pengayaan literatur perpajakan.

Dr. Sahya Anggara, M.Si.

DAFTAR ISI

BAB 1

KONSEP DASAR PERPAJAKAN	1
A. Pengertian Pajak	1
B. Pengertian Hukum Pajak	3
C. Fungsi Hukum Pajak	7

BAB 2

HUKUM ADMINISTRASI PERPAJAKAN	21
A. Pengertian Hukum Administrasi Perpajakan	21
B. Keberlangsungan Iklim Perpajakan	23
C. Kebijakan Perpajakan	34

BAB 3

JENIS-JENIS PERPAJAKAN	61
A. Pajak Bumi dan Bangunan	61
B. Pajak Penghasilan	83

BAB 4

KLASIFIKASI USAHA WAJIB PAJAK DAN INTERPRETASI HUKUM PAJAK.....	107
A. Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak	107

B.	Interpretasi Hukum Pajak	111
C.	Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).	116
D.	Surat Pemberitahuan (SPT)	128

BAB 5

MEKANISME PEMBAYARAN PAJAK..... 151

A.	Landasan Yuridis Pembayaran Pajak	151
B.	Tempat Pembayaran Pajak	160
C.	Pembayaran Pajak dengan Cara Lain	161
D.	Hak Memungut Pajak dan Kewajiban Penyetoran	162
E.	Kelebihan Pembayaran Pajak	164
F.	Kedudukan SKP, STP, dan SKPT dalam Hukum Pajak	166
G.	Kewajiban Pajak	167

BAB 6

MEKANISME PENAGIHAN PAJAK..... 177

A.	Tata Cara Penagihan Pajak	177
B.	Pembayaran Pajak dengan Angsuran dan Penundaan Pembayaran	192
C.	Penagihan untuk Pembayaran Sekaligus Pengamanan Uang Negara.....	195
D.	Penggeseran Pajak (<i>Tax Incidence</i>)	196

BAB 7

PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI PENGADILAN..... 219

A.	Pengertian dan Kedudukan Pengadilan Pajak	219
B.	Pengajuan Keberatan dalam Perpajakan	221
C.	Proses Penyelesaian Sengketa Pajak.....	227
D.	Majelis Pertimbangan Pajak (MPP)	236

BAB 8

PEMERIKSAAN PAJAK	243
A. Landasan Yuridis Pemeriksaan Pajak	243
B. Beberapa Istilah dalam Pemeriksaan Pajak	299
C. Tujuan, Ruang Lingkup, dan Kriteria Pemeriksaan Pajak	301
D. Jangka Waktu, Standar, dan Kertas Kerja Pemeriksaan	303
E. Kewajiban dan Kewenangan Pemeriksa Pajak	307
F. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak dalam Pemeriksaan	308
G. Pemberitahuan Hasil dan Pemeriksaan untuk Tujuan Lain	311
H. Pemeriksaan Pembukuan	313

BAB 9

NORMA PERHITUNGAN DAN PENYUSUTAN	315
A. Norma Perhitungan	315
B. Metode Penyusutan dan Persentasenya	316
C. Neraca dan Perhitungan Laba-Rugi	318
D. Pembukuan Ganda dan Palsu	319
E. Jasa Penghitung Pajak	320

BAB 10

SIMPULAN PENTING HUKUM ADMINISTRASI PERPAJAKAN	323
DAFTAR PUSTAKA	347

BAB 1

KONSEP DASAR PERPAJAKAN

A. Pengertian Pajak

Beberapa pengertian pajak, yaitu sebagai berikut.

1. Pajak adalah iuran masyarakat pada negara yang terutang oleh para wajib pajak menurut peraturan dan undang-undang tanpa mendapatkan imbalan atau prestasi kembali, yang berguna untuk membiayai berbagai pengeluaran umum sebagai tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.
2. Pajak adalah peralihan kekayaan dari rakyat sebagai wajib pajak pada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin yang *surplus*-nya digunakan untuk *public saving* sebagai sumber utama pembiayaan *public investment*.
3. Pajak adalah pengalihan sumber dari sektor swasta pada sektor pemerintah, yang bukan akibat pelanggaran hukum, melainkan wajib dilaksanakan berdasarkan ketentuan yang telah ada, tanpa mendapatkan imbalan yang langsung dan proporsional sehingga pemerintah dapat menyelenggarakan pemerintahan sebaik mungkin.
4. Pajak adalah bantuan secara langsung ataupun tidak langsung yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk untuk menutup belanja pemerintah.
5. Pajak adalah bantuan uang secara insidental atau periodik yang dipungut oleh badan yang bersifat umum untuk memperoleh

pendapatan dari para wajib pajak, yang karena undang-undang, menimbulkan utang pajak.

6. Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh terutang kepada penguasa (menurut norma yang ditetapkan secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran umum.
7. Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa kontraprestasi yang dapat ditunjukkan secara individual untuk membiayai pengeluaran pemerintah.
8. Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma hukum, untuk menutup biaya produksi dan jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.

Berdasarkan semua definisi tersebut, dapat dipahami bahwa pengertian pajak berkaitan dengan hal-hal berikut.

1. Pajak dipungut berdasarkan kekuatan undang-undang dan semua aturan pelaksanaannya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara, baik oleh pemerintah pusat maupun daerah.
4. Pajak diperuntukkan untuk pengeluaran pemerintah, yang jika dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.

1. Retribusi

Retribusi pada umumnya berhubungan dengan prestasi yang pembayarannya secara langsung ditujukan untuk mendapatkan prestasi tertentu dari pemerintah, misalnya pembayaran, listrik, parkir, dan lainnya. Retribusi dibayarkan berdasarkan peraturan yang berlaku umum dan penarikannya dapat dipaksakan. Alat pembayarannya dapat berupa uang dan meterai.

2. Sumbangan

Sumbangan adalah pungutan sukarela dari masyarakat untuk kepentingan umum yang bermanfaat untuk menanggulangi peristiwa

tertentu, misalnya sumbangan untuk bencana alam. Akan tetapi, ada pula pungutan sumbangan yang bersifat setengah memaksa yang dilakukan oleh pemerintah kepada masyarakat atau lembaga tertentu untuk memenuhi kepentingan mendesak meskipun bagi yang tidak menyumbang tidak akan terkena sanksi. Hal ini berbeda dengan pajak yang pemungutannya bersifat memaksa dan bagi pelanggarnya dikenakan sanksi.

B. Pengertian Hukum Pajak

Hukum pajak termasuk hukum publik, yang merupakan bagian dari tata tertib hukum yang mengatur hubungan antara penguasa dan masyarakat. Dengan demikian, hukum pajak memuat cara mengatur pembayaran pajak yang ditetapkan oleh pemerintahan. Selain itu, hukum pajak merupakan bagian dari hukum administratif yang dipergunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian dengan landasan normatif tersendiri.

Hukum pajak adalah peraturan yang menentukan dan menetapkan kewajiban warga negara membayar pajak pada negara. Pemungutannya bersifat memaksa dan mengandung ketentuan sanksi hukum bagi pelanggarnya. Dengan demikian, hukum pajak adalah iuran rakyat pada kas negara berdasarkan undang-undang yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum. Dalam hal tersebut, kewajiban membayar pajak ditetapkan secara yuridis dengan prinsip keadilan dan kesamarataan antara perhitungan pajak yang wajib dibayarkan dan objek pajak yang ditentukan oleh peraturan perundangan yang berlaku.

Secara historis, perpajakan sudah dikenal sejak pemerintahan atau negara, di antaranya sebagai berikut.

1. Tahun 1638-1715 di Prancis pada masa Raja Lodwijk XIV yang menganut sistem monarki absolut.
2. Tahun 509-27 SM zaman Romawi yang disebut *ensor* atau *questor*.
3. Di Mesir pada saat pembangunan piramida, ada pungutan uang, harta benda, ataupun tenaga.
4. Pada abad ke-14 di Spanyol, yaitu pajak penjualan yang disebut Alcabala.
5. Di Indonesia pajak sudah ditetapkan pada tahun 1311 oleh Kerajaan Majapahit masa kerajaan Kertarajasa Jayawardhana dengan adanya prasasti pembebasan pajak warga desa Adan-Adan karena jasa kepada raja. Selain itu, pada tahun 1602 (VOC) ditetapkan pungutan berupa

uang, upeti, bahkan tenaga kerja/natura tahun 1830 sampai tahun 1870 (*cultursteel*) oleh Raffles, dan Ladrent pada tahun 1813 berupa pajak rumah.

Di Inggris pajak dikenal sebagai *tax* dan *import contribution*, di Prancis *droit*, di Jerman disebut *steuer*, *abagade*, *gebuhr*, Tributo, Gravamen, di Spanyol disebut *tasa*, dan di Belanda disebut *belasting*.

Adapun ciri-ciri hukum pajak adalah sebagai berikut:

1. pajak dipungut berdasarkan undang-undang dan berbagai peraturan pemerintah yang mengatur hukum pajak;
2. pajak dapat dipaksakan oleh pemerintah. Kekuasaan ini dapat terlihat dengan adanya ketentuan sanksi administratif ataupun pidana;
3. masyarakat pembayar pajak tidak memperoleh kontraprestasi;
4. pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah dalam menjalankan pemerintahan.

Alasan atau landasan untuk melakukan pungutan pajak oleh pemerintah, yaitu:

1. *benefit principle*, yaitu fiskus berwenang memungut pajak karena penduduk menerima manfaat dari adanya negara;
2. *ability to pay principle*, yaitu fiskus dalam memungut pajak harus memerhatikan kemampuan penduduk.

Peraturan perundangan yang berkaitan dengan hukum pajak adalah sebagai berikut.

1. Keputusan Direktur Jenderal Pajak nomor KEP-549/PJ./2000.
2. Keputusan Direktur Jenderal Pajak nomor KEP-333/PJ/2001.
3. Keputusan Direktur Jenderal Pajak nomor KEP-545/PJ./2000 jo PER-15/PJ/2006.
4. Keputusan Direktur Jenderal Pajak nomor PER-38/PJ/2008 tentang Tata Cara Pemberian Angsuran atau Penundaan Pembayaran Pajak.
5. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-26/PJ/2012.
6. Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 17/PMK.03/2013.
7. Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 234/PMK.03/2009.
8. Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 196/PMK.03/2007.

-
9. Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 80/PMK.03/2010 tentang Penentuan Tanggal Jatuh Tempo Pembayaran dan Penyetoran Pajak, Penentuan Tempat Pembayaran Pajak, dan Tata Cara Pembayaran, Penyetoran dan Pelaporan Pajak, serta Tata Cara Pengangsuran dan Penundaan Pembayaran Pajak.
 10. Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor: 162/PMK.011/2012 tentang Penyesuaian Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak.
 11. Peraturan Menteri Keuangan RI No. 181/PMK.03/2007.
 12. Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 122/PMK.06/2005 tentang Tata Cara Pemberian Imbalan Bunga.
 13. Peraturan Pemerintah Nomor 144 tahun 2000.
 14. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-03/PJ.101/1996.
 15. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor 29/PJ.42/1998.
 16. Undang-Undang RI Nomor 14 tahun 2002 tentang Peradilan Pajak.
 17. Undang-Undang RI Nomor 24 tahun 2000 tentang Perjanjian Internasional.
 18. Undang-Undang RI Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
 19. Undang-Undang RI Nomor 36 tahun 2008.
 20. Undang-Undang RI Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
 21. Undang-Undang RI Nomor 17 tahun 2000.
 22. Undang-Undang RI Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).
 23. Undang-Undang RI Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
 24. Undang-Undang RI Nomor 7 tahun 1983 dengan penjelasan pada Lembaran Negara Republik Indonesia tahun 1983 Nomor 50.
 25. Undang-Undang Perpajakan Nomor 18 tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai.
 26. UU Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).
 27. Undang-Undang RI Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

-
28. Undang-Undang Nomor 18 tahun 2006 tentang Anggaran Pendapatan Negara.

Hukum pajak berhubungan dengan hukum perdata karena pajak termasuk bagian hukum yang mengatur hubungan antarorang secara pribadi. Sebagian besar hukum pajak berdasarkan perbuatan hukum yang bergerak dalam lingkungan perdata, seperti pendapatan, kekayaan, perjanjian penyerahan, pemindahan hak warisan, dan sebagainya. Hubungan hukum pajak dan hukum perdata disebabkan banyaknya penggunaan istilah hukum perdata dalam perundang-undangan pajak meskipun norma yang terdapat dalam hukum perdata tidak selalu dianut oleh hukum pajak. Misalnya, perlawanan aktif yang meliputi semua usaha dan perbuatan, yang ditujukan terhadap fiskus untuk menghindari pajak, yaitu penghindaran diri dari pajak, penyelundupan pajak, pengabaian pajak dapat dikenakan sanksi pidana sebagaimana diatur oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dengan pandangan tersebut, jelas bahwa hukum pajak juga berhubungan dengan hukum pidana, yaitu adanya ketentuan undang-undang yang khusus dalam Buku I dari KUH Pidana yang juga berlaku untuk peristiwa pidana yang dapat dikenakan hukuman tertentu. Penyimpangan lainnya dari prinsip utama hukum pidana umum —yang terdapat dalam Undang-Undang Pajak sebagai hukuman terhadap wajib pajak yang berbuat salah— dinyatakan dalam Pasal 367 dan Pasal 368 dari Reglemen Indonesia yang diperbaharui (HiR = *Herzeiene Indonesisch Reglement*). Peraturan tersebut menetapkan bahwa untuk pajak, Pasal 77 dari KUHP tidak berlaku karena menetapkan bahwa jika penanggung jawab pertama meninggal dunia, setelah dijatuhi hukuman karena pelanggaran terhadap peraturan pajak, penanggung jawabnya adalah ahli warisnya.

Batas hukuman dalam Undang-Undang Pajak dinamakan hukum pidana fiskal dan hukum pidana sipil. Dalam perpajakan, negara berhadapan dengan wajib pajak. Oleh karena itu, hukum pajak merupakan bagian dari hukum administratif yang mengatur luas dan cara penunaian tugas pemerintah dan aparatur negara dan peraturan penyelenggaraannya. Hal tersebut disebabkan dalam penyelenggaraan hukum publik diperlukan kontrol pemerintah terhadap pelaksanaan hukum itu, yang diperkuat dengan sanksi pidana terhadap para pelanggar.

Berkaitan dengan kontrol pemerintah terhadap lalu lintas perpajakan dan peristiwa pelalaian para pembayar pajak, pemerintah mengeluarkan

surat edaran tentang pembinaan perpajakan untuk para wajib pajak. Sehubungan telah dicanangkannya tahun 2015 sebagai tahun pembinaan wajib pajak yang ditandai dengan terbitnya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 tentang Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan, dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak dan dalam rangka memberikan kesempatan kepada wajib pajak agar mendapatkan haknya untuk menyampaikan atau membetulkan Surat Pemberitahuan, dipandang perlu untuk mengeluarkan kebijakan pelaksanaan pemeriksaan yang dapat mendukung keberhasilan pelaksanaan kebijakan tahun pembinaan wajib pajak tersebut.

C. Fungsi Hukum Pajak

Fungsi hukum pajak adalah mengatur atau *nonbudgeter* atau *nonfiskal*. Pajak ditujukan untuk menutup biaya yang harus dikeluarkan oleh pemerintah dalam penyelenggaraan negara maka hukum pajak harus diatur secara terbuka. Hukum pajak bertujuan sebagai usaha pemerintah untuk turut campur tangan dalam mengatur dan mengubah susunan pendapatan dan kekayaan dalam sektor swasta.

Hukum pajak juga berfungsi memberikan pengarah dan bimbingan terhadap pertumbuhan ekonomi serta menciptakan iklim yang sehat bagi perkembangan dunia usaha. Dengan demikian, hukum pajak memiliki dua fungsi berikut.

1. Fungsi *budgeter*, yaitu fungsi yang letaknya di sektor publik, dan pajak merupakan alat atau sumber pemasukan uang negara yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara, misalnya pengeluaran rutin dan membiayai investasi pemerintah.
2. Fungsi mengatur, pajak digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu di luar bidang keuangan yang ditujukan terhadap sektor swasta.

Menurut Soemitro Djojohadikoesoemo, *fiscal policy* sebagai alat pembangunan bertujuan menemukan dana-dana yang akan digunakan untuk *public investment*, dan secara tidak langsung digunakan untuk menyalurkan *private saving* ke arah sektor yang produktif, sekaligus mencegah pengeluaran yang menghambat pembangunan. Untuk mencapai tujuan tersebut, *fiscal policy* harus berdasarkan kombinasi tarif pajak yang tinggi (baik pajak langsung maupun pajak tidak langsung)

dengan fleksibilitas yang lazim ada dalam sistem pengenaan pajak berupa pembebasan pajak dan pemberian insentif untuk merangsang *private investment* yang diharapkan.

Di samping melihat fungsi *budgeter* dan fungsi mengatur dalam perundang-undangan pajak, usaha untuk melancarkan politik ekonomi ditujukan demi kelancaran pemungutan pajak dari masyarakat sebagai wajib pajak.

Fungsi mengatur dalam hukum pajak dibagi dalam beberapa tugas penting berikut.

1. Tugas ekonomis, yaitu mencegah terjadinya pemborosan penggunaan uang negara untuk program pembangunan yang bukan prioritas.
2. Tugas berdasarkan pertimbangan sosial, yaitu menciptakan jaminan sosial untuk masyarakat prasejahtera yang berpenghasilan kecil dan mengusahakan pembagian lebih merata dalam penghasilan dan kekayaan nasional.
3. Tugas mengadakan perubahan tarif yang bersifat umum, yaitu memberikan pengecualian, keringanan, atau sebaliknya pemberatan yang khusus ditujukan kepada kelompok wajib pajak tertentu.
4. Tugas pemungutan pajak yang tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan yang dilaksanakan dengan adil sesuai dengan tujuan hukum dengan memberikan hak bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran, dan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak. Dengan demikian, pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang sebagaimana pajak diatur dalam UUD 1945 Pasal 23 ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.
5. Tidak mengganggu perekonomian. Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi ataupun perdagangan sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat. Pemungutan pajak dilakukan dengan cara yang efisien sebagai syarat finansial.
6. Sesuai dengan fungsi *budgetair*, biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya. Sistem pemungutan pajak harus sederhana sehingga memudahkan masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakan.

Dengan memerhatikan fungsi dan tujuan hukum pajak, kedudukan hukum pajak adalah sebagai berikut.

1. Hukum Perdata, mengatur hubungan antara satu individu dengan individu lainnya.
2. Hukum Publik, mengatur hubungan antara pemerintah dengan rakyatnya. Hukum ini dapat diperinci sebagai berikut:
 - a. Hukum Tata Negara;
 - b. Hukum Tata Usaha (Hukum Administratif);
 - c. Hukum Pajak;
 - d. Hukum Pidana.

Hukum pajak sebagai peraturan khusus menganut paham imperatif, yaitu pelaksanaannya tidak dapat ditunda. Misalnya, dalam hal pengajuan keberatan, sebelum ada keputusan dari Direktur Jenderal Pajak bahwa keberatan tersebut diterima, wajib pajak yang mengajukan keberatan harus terlebih dahulu membayar pajak, sesuai dengan yang telah ditetapkan. Berbeda dengan hukum pidana yang menganut paham oportunitas, yaitu pelaksanaannya dapat ditunda setelah ada keputusan lain.

Hukum pajak mengatur hubungan antara pemerintah (fiskus) selaku pemungut pajak dan rakyat sebagai wajib pajak. Hukum pajak terdiri atas sebagai berikut.

1. Hukum pajak materiil, memuat norma-norma yang menerangkan keadaan, perbuatan, peristiwa hukum yang dikenai pajak (objek pajak), yang dikenakan pajak (subjek), berapa besar pajak yang dikenakan (tarif), timbul dan hapusnya utang pajak, dan hubungan hukum antara pemerintah dan wajib pajak.
2. Hukum pajak formal, memuat tata cara mewujudkan hukum materiil menjadi kenyataan. Hukum ini memuat hal-hal berikut:
 - a. tata cara penyelenggaraan (prosedur) penetapan utang pajak;
 - b. hak-hak fiskus untuk mengadakan pengawasan terhadap wajib pajak mengenai keadaan, perbuatan, dan peristiwa yang menimbulkan utang pajak;
 - c. kewajiban wajib pajak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan dan hak-hak wajib pajak.

Pengelompokan pajak dapat dilakukan berdasarkan hal-hal berikut.

1. Pengelompokan pajak berdasarkan golongannya:
 - a. *pajak langsung*, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain;
 - b. *pajak tidak langsung*, yaitu pajak yang dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain.
2. Pengelompokan pajak berdasarkan sifatnya:
 - a. *pajak subjektif*, yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan subjeknya, dalam arti memerhatikan keadaan diri wajib pajak;
 - b. *pajak objektif*, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memerhatikan keadaan diri wajib pajak.
3. Pengelompokan pajak berdasarkan lembaga pemungutnya:
 - a. *pajak pusat*, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara;
 - b. *pajak daerah*, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah.

Pajak daerah terdiri atas:

 - 1) pajak provinsi, misalnya Pajak Kendaraan Bermotor dan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
 - 2) pajak kabupaten/kota, misalnya Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan Pajak Hiburan.

Hukum pajak harus mengabdikan pada keadilan dalam asas pemungutan pajak. Untuk memberikan dasar keadilan dalam hukum pajak, muncullah teori-teori pajak berikut.

1. Teori Asuransi

Menurut teori ini, tugas negara untuk melindungi orang dan segala kepentingannya: keselamatan dan keamanan jiwa, dan harta bendanya. Dalam hal perlindungan tersebut diperlukan pembayaran premi, yaitu pajak.

2. Teori Kepentingan

Teori ini memerhatikan pembagian beban pajak yang harus dipungut dari penduduk berdasarkan kepentingan masing-masing dalam tugas-tugas pemerintah, termasuk perlindungan jiwa beserta harta bendanya. Oleh karena itu, biaya-biaya yang dikeluarkan oleh negara untuk menunaikan kewajibannya dibebankan kepada para wajib pajak.

3. Teori Gaya Pikul

Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada jasa yang diberikan oleh negara kepada warganya, yaitu perlindungan atas jiwa dan harta bendanya. Untuk keperluan ini, dibutuhkan biaya yang dipikul oleh segenap wajib pajak yang menikmati perlindungan itu, yaitu dalam bentuk pajak. Pajak harus dibayar menurut gaya pikul seseorang, dan untuk mengukur gaya pikul, dipergunakan besarnya penghasilan dan kekayaan, juga pengeluaran atau pembelanjaan seseorang.

Asas gaya pikul ini menjelmakan cita-cita untuk mendapatkan tekanan yang sama atas individu, seimbang dengan luasnya pemuasan kebutuhan yang dapat dicapai oleh seseorang. Dengan demikian, pemuasan kebutuhan yang diperlukan untuk kehidupan mutlak harus diabaikan dan sisanya disamakan dengan gaya pikul seseorang. Gaya pikul ini merupakan akibat dari bermacam-macam komponen, terutama pendapatan, kekayaan, dan susunan dari keluarga wajib pajak itu dengan mengingat faktor-faktor yang memengaruhi keadaannya.

Asas gaya pikul memuat ketentuan bahwa pajak atas penghasilan atau kekayaan ditetapkan menurut gaya pikul seseorang. Oleh sebab itu, gaya pikul harus merupakan sesuatu yang dapat diukur atau sesuatu yang terdiri atas kesatuan yang dapat diukur. Seandainya tidak dapat diukur dengan konkret, gaya pikul ini sekurang-kurangnya harus dapat digambarkan dengan jelas. Dengan demikian, gaya pikul adalah besarnya kekuatan seseorang untuk mencapai pemuasan kebutuhan setinggi-tingginya setelah dikurangi kebutuhan primer yang mutlak diperlukan.

4. Teori Kewajiban Pajak Mutlak atau Teori Bakti

Teori ini berdasarkan paham *Organische Staatsleer*. Karena sifat negara inilah timbul hak mutlak untuk memungut pajak. Menurut teori ini, pajak sebagai kewajiban asli untuk membuktikan tanda baktinya terhadap negara. Adapun negara sebagai *groepsverband* (organisasi dari golongan) dengan memerhatikan syarat-syarat keadilan, bertugas menyelenggarakan

kepentingan umum sehingga negara dapat dan harus mengambil tindakan yang diperlukan, termasuk tindakan dalam memungut pajak.

5. Teori Asas Gaya Beli

Menurut teori ini, pajak merupakan penyebab lajunya penyelenggaraan negara. Oleh karena itu, teori ini melihat pada efek dari adanya hukum pajak. Apabila pajak berefek baik, pajak yang dikenakan dapat dikatakan telah berjalan secara adil.

Menurut teori ini, pajak dapat disamakan dengan pompa, yaitu mengambil gaya beli dari rumah tangga dalam masyarakat untuk rumah tangga negara serta menyalurkannya ke masyarakat untuk memelihara hidup masyarakat dan membawanya ke arah tertentu. Teori ini mengajarkan bahwa penyelenggaraan kepentingan masyarakat ini dapat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak; bukan kepentingan individu dan bukan kepentingan negara, melainkan kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya. Teori ini menitikberatkan ajarannya pada fungsi kedua dari pemungutan pajak, yaitu fungsi mengatur.

6. Asas Yuridis

Hukum pajak harus memberi jaminan hukum yang perlu untuk menyatakan keadilan yang tegas, baik untuk negara maupun warganya. Hukum harus ditetapkan dalam undang-undang dan pemungutan pajak untuk keperluan negara hanya boleh dilakukan berdasarkan undang-undang.

7. Rahasia Pajak

Ada kerahasiaan yang harus dijaga berkaitan dengan pajak untuk melindungi kepentingan wajib pajak. Kepercayaan yang telah dicurahkan kepada fiskus tidak boleh dikhianati dan tidak boleh disalahgunakan oleh fiskus. Kepentingan fiskus merupakan kepentingan negara selaku pemungut pajak yang mendapatkan perlindungan dari adanya keharusan merahasiakan, kecuali untuk kepentingan pengadilan.

Apabila terdapat peraturan pajak yang bertentangan dengan kepentingan umum, atau menyebabkan ketidakadilan, ada ordonansi keadilan yang mengatur kekuasaan presiden untuk mengembalikan atau membebaskan pajak. Peraturan ini terdapat dalam Staatsblad 1929 No. 187 yang diubah dalam Staatsblad 1940 No. 226.

8. Asas Ekonomis

Menurut teori ini, politik pemungutan pajak diusahakan tidak menghambat lancarnya produksi dan perdagangan serta tidak menghalangi usaha rakyat yang legal dan merugikan kepentingan umum.

9. Asas Finansial

Menurut asas ini, pemungutan pajak tidak mengeluarkan dana yang lebih besar daripada hasil pungutan pajak negara. Selain itu, pemungutan pajak harus menghindarkan tertimbunnya tunggakan pajak, pengenaan pajak harus dilakukan pada saat yang terbaik bagi yang harus membayarnya, yaitu harus menentukan waktu yang tepat.

Teori yang digunakan dalam hukum perpajakan tidak terlepas dari upaya pemerintah melakukan pengawasan dan pembinaan pajak, sebagaimana tertuang dalam surat edaran mengenai hal tersebut, yaitu sebagai berikut.

**SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL PAJAK
NOMOR SE - 53/PJ/2015**

TENTANG

**PELAKSANAAN PEMERIKSAAN TAHUN 2015
DALAM RANGKA Mendukung Tahun Pembinaan Wajib Pajak
DIREKTUR JENDERAL PAJAK,**

A. Umum

Sehubungan dengan telah dicanangkannya tahun 2015 sebagai tahun pembinaan Wajib Pajak yang ditandai dengan terbitnya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 tentang Pengurangan atau Penghapusan Sanksi Administrasi atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan, dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak dan dalam rangka memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak agar mendapatkan haknya untuk menyampaikan atau membetulkan Surat Pemberitahuan, maka dipandang perlu untuk mengeluarkan kebijakan pelaksanaan Pemeriksaan yang dapat mendukung suksesnya pelaksanaan kebijakan tahun pembinaan Wajib Pajak tersebut.

B. Maksud dan Tujuan

1. Maksud

Surat Edaran ini dimaksudkan untuk dijadikan sebagai acuan bagi Direktur Pemeriksaan dan Penagihan, Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (Kanwil DJP) dan Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dalam melaksanakan

kegiatan Pemeriksaan tahun 2015 yang dapat mendukung kebijakan tahun pembinaan Wajib Pajak.

2. Tujuan

Surat Edaran ini disusun dalam rangka menciptakan sinkronisasi antara pelaksanaan pemeriksaan tahun 2015 dengan kebijakan tahun pembinaan Wajib Pajak sehingga terdapat kepastian hukum bagi Wajib Pajak dan dalam rangka memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak agar mendapatkan haknya untuk menyampaikan atau membetulkan Surat Pemberitahuan.

C. Ruang Lingkup

Surat Edaran ini mencakup kebijakan atas beberapa hal sebagai berikut:

1. Prioritas Pemeriksaan Khusus Tahun 2015;
2. Kebijakan Penerbitan Instruksi Pemeriksaan Khusus Baru;
3. Tindak lanjut atas Wajib Pajak yang telah memanfaatkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015;
4. Kebijakan Pemeriksaan atas Instruksi Pemeriksaan Khusus yang belum diterbitkan SP2 atau yang telah diterbitkan SP2 tetapi Surat Pemberitahuan Pemeriksaan belum disampaikan kepada Wajib Pajak; dan
5. Kebijakan atas Pemeriksaan yang sedang dilaksanakan.

D. Dasar

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Undang-Undang KUP);
2. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan;
3. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 8/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pengurangan atau Penghapusan sanksi Administrasi dan Pengurangan atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Tagihan Pajak; dan
4. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 tentang Pengurangan atau Penghapusan sanksi Administrasi atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan, dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak.

E. Materi

1. Prioritas Pemeriksaan Khusus Tahun 2015

Pemeriksaan Khusus dalam tahun 2015 diprioritaskan untuk Wajib Pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dan Wajib Pajak badan yang telah dihimbau untuk memanfaatkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 namun tidak memanfaatkan kebijakan tersebut.

-
2. Kebijakan Penerbitan Instruksi Pemeriksaan Khusus Baru
Wajib Pajak yang diterbitkan instruksi Pemeriksaan Khusus berdasarkan analisis risiko secara manual dan hasil analisis Informasi, Data, Laporan dan Pengaduan (IDLP) adalah Wajib Pajak yang telah diberi kesempatan oleh Kepala KPP melalui surat himbauan agar memanfaatkan kebijakan tahun pembinaan Wajib Pajak sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 tentang Pengurangan atau Penghapusan sanksi Administrasi atas Keterlambatan Penyampaian Surat Pemberitahuan, Pembetulan Surat Pemberitahuan, dan Keterlambatan Pembayaran atau Penyetoran Pajak namun tidak memanfaatkan kebijakan tersebut.
 3. Tindak lanjut atas Wajib Pajak yang telah memanfaatkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015
 - a. Kepala KPP meneliti lebih lanjut apakah penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT) atau pembetulan SPT yang disampaikan dalam rangka pemanfaatan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 telah dilakukan sesuai dengan data potensi yang ada atau sesuai dengan kondisi yang sebenarnya.
 - b. Apabila SPT hasil penelitian sebagaimana dimaksud dalam huruf a tersebut ternyata belum atau tidak sesuai dengan data atau kondisi yang sebenarnya maka dilakukan pengusulan Pemeriksaan Khusus dengan urutan prioritas berdasarkan data tax gap (potensi) dan tingkat kepatuhan Wajib Pajak.
 4. Kebijakan Pemeriksaan atas Instruksi Pemeriksaan Khusus yang terbit sebelum Surat Edaran ini namun belum diterbitkan Surat Perintah Pemeriksaan (SP2) atau yang telah diterbitkan SP2 tetapi Surat Pemberitahuan Pemeriksaan belum disampaikan kepada Wajib Pajak
 - a. Kepala Unit Pemeriksaan Pajak (UP2) melakukan inventarisasi Instruksi Pemeriksaan Khusus yang belum diterbitkan SP2 atau yang sudah terbit SP2 tetapi Surat Pemberitahuan Pemeriksaan belum disampaikan kepada Wajib Pajak.
 - b. Terhadap Wajib Pajak sebagaimana tersebut pada huruf a, sebelum pemeriksaan dilanjutkan, Kepala UP2 diminta untuk memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak tersebut agar memanfaatkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 dengan ketentuan sebagai berikut:
 - 1) Dalam hal UP2 adalah KPP, pemberian kesempatan tersebut dilakukan dengan menyampaikan surat panggilan oleh Kepala KPP kepada Wajib Pajak;
 - 2) Dalam hal UP2 adalah Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, pemberian kesempatan tersebut dilakukan dengan menyampaikan surat panggilan oleh Kepala KPP kepada Wajib Pajak dengan tempat pemanggilan di Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan.

-
- c. Terhadap Wajib Pajak yang memenuhi panggilan dan memanfaatkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 diusulkan untuk dilakukan pembatalan instruksi/penugasan/persetujuan pemeriksaan.
 - d. Hasil pemanggilan Wajib Pajak dan kesanggupan Wajib Pajak untuk memanfaatkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015 sebagaimana tersebut pada huruf c dituangkan pada berita acara pemanggilan Wajib Pajak dengan contoh sebagaimana format terlampir dan digunakan sebagai dasar untuk mengusulkan pembatalan instruksi/penugasan/persetujuan pemeriksaan.
 - e. Terhadap Wajib Pajak yang tidak memenuhi panggilan atau memenuhi panggilan tetapi tidak memanfaatkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.03/2015, maka instruksi/penugasan/persetujuan pemeriksaan tetap dilanjutkan.
5. Kebijakan atas Pemeriksaan yang sedang dilaksanakan
 - a. Terhadap pemeriksaan yang sedang dilaksanakan, pemeriksaan tersebut tetap dilanjutkan dan Kepala UP2 diminta untuk segera menyelesaikan pemeriksaan tersebut sesuai dengan jangka waktu dan tindak lanjut sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan.
 - b. Terhadap pemeriksaan atas permintaan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 17B Undang-Undang KUP (restitusi), Kepala KPP dan Kepala Kanwil DJP diminta untuk melakukan pengawasan penyelesaian secara ketat sehingga terjadi peningkatan kualitas pemeriksaan yang ditandai dengan meningkatnya refund discrepancy yang disetujui Wajib Pajak.

F. Ketentuan Penutup

1. Terhadap ketentuan yang tidak diatur dalam surat edaran ini, maka tata cara dan prosedur pemeriksaan tetap berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud pada surat edaran tentang Kebijakan Pemeriksaan.
2. Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak ini berlaku sejak tanggal ditetapkan.

Demikian Surat Edaran ini disampaikan untuk dilaksanakan dengan sebaik-baiknya.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 07 Juli 2015
DIREKTUR JENDERAL PAJAK,
ttd.
SIGIT PRIADI PRAMUDITO
NIP 195909171987091001

Salah satu sumber pemasukan kas negara yang digunakan untuk pembangunan adalah pajak yang bertujuan meningkatkan kesejahteraan rakyat. Sampai dengan sekarang masih banyak yang belum patuh membayar pajak. Oleh karena itu, pemerintah berupaya memberikan kelonggaran melalui Surat Pemberitahuan Pajak (SPP) yang berisi peringatan bagi wajib pajak yang menghindari kewajibannya kepada negara.

Pemerintah pun menciptakan mekanisme yang dapat memberikan daya pemaksa bagi para wajib pajak yang melalaikan kewajibannya. Salah satunya dengan *gijzeling* atau lembaga paksa. Lembaga ini diperlukan untuk memberikan efek jera bagi wajib pajak yang menghindari kewajibannya dengan sengaja. Walaupun demikian, untuk para wajib pajak yang usahanya bangkrut akan ada pengampunan pajak atau *tax amnesty*.

Hal tersebut dilakukan karena dalam konsep perpajakan harus terdapat peralihan kekayaan dari rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan “surplus” yang digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*.¹ Sebagaimana menurut Pasal 1 Undang-Undang No. 14 tahun 2002, bahwa dalam pajak terdapat pungutan oleh Pemerintah Pusat, termasuk bea masuk dan cukai, dan pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah berdasarkan perundang-undangan yang berlaku.²

Dengan demikian, setiap perikatan yang timbul karena Undang-undang yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat-syarat yang ditentukan oleh Undang-undang (*tatbestand*) untuk membayar sejumlah uang pada kas negara yang dapat dipaksakan, tanpa mendapatkan imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara (rutin dan pembangunan) dan yang digunakan sebagai alat (pendorong-penghambat) untuk mencapai tujuan di luar bidang keuangan adalah konsep pajak yang secara yuridis memberikan sanksi pidana bagi pelanggar hukum perpajakan.

Secara ekonomis, pajak merupakan pemasukan negara tanpa menimbulkan kewajiban negara terhadap wajib pajak. Hasil pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran umum dan pengeluaran rutin demi kelangsungan negara. Sementara secara konstitusional perpajakan juga merujuk pada Pasal 23 ayat 2 UUD 1945: “Segala pajak untuk kegunaan

1 Rochman Soemitro, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*, Bandung: Eresco, 1992, hlm. 5.

2 Undang Undang RI Nomor 14 Tahun 2002 tentang Peradilan Pajak.

kas negara berdasarkan undang-undang.” Walaupun Pasal 23 ayat 2 UUD 1945 merupakan dasar hukum pungutan pajak, pada hakikatnya pada ketentuan ini terdapat falsafah Pancasila.

Apabila negara berambisi untuk menciptakan kesejahteraan masyarakat dan meningkatkan pembangunan, demi keberhasilan cita-cita negara, masyarakat harus taat membayar pajak dan negara harus tegas memungut dan memberikan sanksi kepada pelanggar hukum perpajakan. Hal terpenting, yaitu hasil pajak harus dapat dinikmati oleh masyarakat. Dalam melaksanakan pemungutan pajak, harus berpegang pada prinsip ekonomi, yaitu harus mempertimbangkan bahwa biaya pemungutan tidak melebihi hasil pemungutan pajak.

Pemungutan pajak di Indonesia menganut beberapa asas berikut.

1. Asas hukum (yuridis), yaitu pemungutan pajak harus jelas dan berdasarkan Undang-Undang yang berlaku.
2. Asas falsafah hukum, yaitu pemungutan pajak harus adil sesuai dengan Teori Daya Pikul (*ability to pay*) yang dikemukakan Adam Smith atau disesuaikan dengan kemampuan wajib pajak.
3. Asas ekonomis, yaitu pemungutan pajak jangan memberatkan wajib pajak.
4. Asas finansial, yaitu pemungutan pajak harus memerhatikan efisiensi bahwa biaya pemungutan lebih rendah daripada hasil pemungutan pajak.
5. Prinsip elastisitas, dalam penetapan pajak pendapatan harus peka terhadap perubahan pendapatan yang terjadi.

Selain prinsip dan asas tersebut, hal yang terpenting dari asas pemungutan pajak di Indonesia, menurut Mardiasmo (2003), yaitu sebagai berikut.³

1. Asas domisili (asas tempat tinggal); negara berhak mengenakan pajak atas seluruh penghasilan wajib pajak yang bertempat tinggal di wilayahnya, baik penghasilan yang berasal dari dalam maupun luar negeri.
2. Asas sumber; negara berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di wilayahnya tanpa memerhatikan tempat tinggal wajib pajak.

3 Andi Mardiasmo, *Perpajakan*, Edisi Revisi, Yogyakarta: Andi Offset, 2003, hlm. 6.

-
3. Asas kebangsaan; pengenaan pajak dihubungkan dengan kebangsaan suatu negara. Misalnya, pajak bangsa asing di Indonesia dikenakan pada setiap orang yang bukan berkebangsaan Indonesia yang bertempat tinggal di Indonesia.

Adapun sistem pemungutan pajak di Indonesia adalah sebagai berikut.

1. *Official assessment system*, yaitu sistem pemungutan yang memberikan wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Ciri-cirinya, yaitu:
 - a. wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada fiskus;
 - b. wajib pajak bersifat pasif;
 - c. utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.
2. *Self assessment system*, yaitu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Ciri-cirinya, yaitu:
 - a. wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada wajib pajak sendiri;
 - b. wajib pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang;
 - c. fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.
3. *With holding system*, yaitu pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Orang atau pihak yang berwenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, pihak selain fiskus dan wajib pajak.

BAB 2

HUKUM ADMINISTRASI PERPAJAKAN

A. Pengertian Hukum Administrasi Perpajakan

Hukum administrasi perpajakan adalah peraturan yang menentukan pengelolaan pajak menurut ketentuan yang berlaku sesuai dengan fungsi dan tujuan yuridis perpajakan, yang dimulai dari pemungutan hingga penggunaannya untuk kepentingan negara.

Hukum administrasi perpajakan berkaitan dengan peraturan penentuan dan pemungutan pajak. Dasar hukum pemungutan pajak adalah Pasal 23 Undang-Undang Dasar RI 1945; Undang-Undang No. 16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; Undang-Undang No. 17 tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan; Undang-Undang No. 18 tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah; Undang-Undang No. 19 tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa; Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; Undang-Undang No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan; Undang-Undang No. 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

Kebijakan penerimaan pajak yang telah dilaksanakan dalam berbagai rencana pembangunan negara adalah melanjutkan dan meningkatkan penyempurnaan peraturan perundang-undangan pelaksanaan perpajakan, di antaranya penyempurnaan dan penyesuaian tarif pajak, intensifikasi dan ekstensifikasi perpajakan, dan kebijakan lain yang menunjang sasaran penerimaan negara. Oleh karena itu, usaha meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan dapat ditempuh melalui berbagai langkah secara tersendiri atau dalam kombinasi berupa pengenaan pajak baru,

menyempurnakan tarif pajak, memperluas dasar pajak yang ada, dan menyempurnakan administrasi pemungutan pajak.

Sasaran kebijaksanaan fiskal tidak terlepas dari landasan, tujuan, dan prioritas pembangunan secara keseluruhan. Hal ini berarti bahwa sasaran dari kebijaksanaan fiskal terkait dan terpadu pada landasan trilogi pembangunan, yaitu:

1. pemerataan pembangunan yang mengarah pada terwujudnya keadilan sosial;
2. pertumbuhan ekonomi yang cukup tinggi;
3. terbinanya stabilitas nasional.

Dengan demikian, hukum administrasi perpajakan berkaitan dengan usaha penerimaan dalam negeri, yang mencakup berbagai kebijaksanaan yang bertujuan untuk:

1. meluaskan dasar pajak;
2. perbaikan administrasi pajak;
3. peningkatan kesadaran membayar dari wajib pajak.

Beberapa hal yang dapat dilakukan untuk meningkatkan penerimaan negara, yaitu:

1. peningkatan sistem perpajakan;
2. pengintensifan pemungutan pajak;
3. penunjukan aparat perpajakan yang bersih, jujur, bertanggung jawab, dan profesional untuk meningkatkan kemampuan negara dan masyarakat untuk membiayai pembangunan dari sumber-sumber dalam negeri;
4. penerapan sistem pajak yang sederhana dan mudah dimengerti oleh setiap orang;
5. penerapan sistem pajak yang didasarkan pada prinsip keadilan dan kewajiban;
6. penerapan sistem pajak yang memberikan kepastian bagi setiap wajib pajak.

Efektivitas administrasi perpajakan dapat diketahui dari tinggi rendahnya tingkat penyelundupan pajak di suatu negara. Semakin tinggi tingkat penyelundupan pajak, semakin berkurang efektivitas administrasi perpajakan dan selanjutnya semakin berkurang tingkat kesadaran membayar

pajaknya. Apabila tingkat penyelundupan pajak menjadi lebih rendah, hal ini menunjukkan semakin efektifnya administrasi perpajakan atau semakin meningkatnya tingkat kesadaran membayar pajak.

Dengan demikian, administrasi perpajakan berada di antara dua tindakan, yaitu penyelundupan pajak dan kesadaran membayar pajak. Keberhasilan penerimaan pajak bergantung pada produktivitas administrasi perpajakan yang dipengaruhi oleh faktor-faktor berikut:

1. undang-undang dan peraturan-peraturan perpajakan;
2. pengabdian aparatur perpajakan;
3. kemauan atau kesadaran wajib pajak untuk mematuhi undang-undang dan peraturan perpajakan.

Administrasi perpajakan yang mampu dan efektif hendaknya berada dalam kedudukan yang netral. Administrasi perpajakan adalah instrumen yang efektif untuk merealisasikan keputusan-keputusan pemerintah. Administrasi perpajakan bertanggung jawab untuk mengelola dan melaksanakan undang-undang perpajakan. Produktivitas administrasi perpajakan didukung oleh adanya:

1. kecakapan profesional administrator pajak;
2. popularitas administrator pajak;
3. kondisi politik dan sosial di tempat administrator pajak tersebut berfungsi.

B. Keberlangsungan Iklim Perpajakan

Tugas instansi perpajakan, yaitu:

1. menentukan para wajib pajak;
2. menentukan jumlah yang terutang oleh wajib pajak.

Agar tugas penagih pajak berfungsi sebagaimana yang diharapkan, harus ada kerja sama antara fiskus dan wajib pajak yang dimanifestasikan dalam Surat Pemberitahuan dan formulir-formulir pajak atau pemenuhan kewajiban perpajakan, termasuk penerimaannya, yang bergantung pada tiga unsur berikut:

1. materi undang-undang pajak;
2. pengabdian aparatur perpajakan;
3. kemauan wajib pajak.

Struktur organisasi, termasuk organisasi instansi perpajakan, dibentuk dan dikembangkan berdasarkan misi utama dari instansi perpajakan dan menciptakan kepatuhan dan kesadaran membayar pajak, yang tecermin dari keadaan wajib pajak untuk:

1. berusaha memahami undang-undang pajak;
2. mengisi formulir pajak dengan tepat;
3. menghitung pajak dengan jumlah yang benar;
4. membayar pajak tepat pada waktunya.

Kesadaran dan kepatuhan membayar pajak bergantung pada hati nurani wajib pajak untuk mematuhi undang-undang pajak. Walaupun administrasi pajak telah melibatkan para akuntan, ahli hukum, ahli ekonomi, dan ahli lainnya dalam usaha memasukkan uang pajak, dasar dari semua fungsi tersebut adalah faktor yang tidak nyata (*intangible factor*) dalam keseimbangannya antara usaha-usaha untuk tidak membayar pajak (*taxpayer resistance*) dan kesadaran serta kepatuhan membayar pajak (*taxpayer compliance*).

Aktivitas para ahli hukum, para akuntan, dan keputusan peradilan pajak biasanya hanya merupakan 3–5% dari seluruh penerimaan pajak, sedangkan sisanya sebesar 95% merupakan hasil pengembangan iklim perpajakan. Iklim perpajakan merupakan hasil keberhasilan administrasi yang terdiri atas beberapa unsur dalam sistem perpajakan. Oleh karena itu, instansi pemungut pajak harus membangun sistem perpajakan yang efektif dan berkesinambungan serta ditaati.

Perubahan iklim perpanjangan secara yuridis berkaitan dengan rencana antara 3–5 tahun pembangunan di Indonesia, meliputi hal-hal berikut:

1. perubahan dasar dalam administrasi perpajakan dalam rangka organisasi yang lebih baik;
2. koordinasi antara administrasi perpajakan, kebijaksanaan perpajakan, dan undang-undang pajak;
3. *training* lanjutan bagi personalia yang memadai;
4. pengembangan fungsi dan jabatan yang diperlukan dalam rangka sistem dan teknik yang lebih baik serta penggunaan yang paling efektif dari mesin yang diperlukan;

-
5. usaha terpusat yang akan meyakinkan masyarakat pembayar pajak bahwa instansi pemungut pajak adalah organisasi yang efektif dan bersedia bekerja sama dengan para wajib pajak;
 6. mengurangi konflik yang muncul antara petugas pajak dan masyarakat wajib pajak.

Rencana jangka panjang yang dimulai bersamaan dengan rencana jangka pendek tidak dapat diselesaikan dalam waktu 10–20 tahun. Rencana ini berkaitan dengan pola berpikir (*thought patterns*) serta kebiasaan (*habits*) dan emosi (*emotions*) masyarakat pembayar pajak. Untuk itu, diperlukan pendidikan pajak di sekolah-sekolah, propaganda oleh pemerintah, serta penerangan dan informasi dari instansi pemungut pajak.

Beberapa faktor penting yang memengaruhi *state of mind* para wajib pajak yang berada di luar jangkauan pengawasan instansi pemungut pajak, antara lain:

1. kepercayaan yang penuh dari masyarakat pembayar pajak bahwa pemerintah bersikap adil dan masuk akal dalam pembebanan pajak terhadap wajib pajak;
2. respek masyarakat terhadap pemerintah akan kemampuan dan kemauan baik dari pemerintah untuk melaksanakan undang-undang dengan tidak memihak;
3. realitas yang dapat dilihat dan dirasakan oleh masyarakat pembayar pajak dengan bukti pembangunan.

Kesadaran wajib pajak berperan penting untuk keberhasilan perpajakan. Faktor utama dalam mengembangkan iklim perpajakan adalah bahwa wajib pajak merasa takut oleh ancaman sanksi hukum jika ia diketahui oleh instansi pemungut pajak telah melakukan penyelundupan pajak.

Oleh sebab itu, dorongan untuk peningkatan kepatuhan dan kesadaran membayar pajak harus keluar dari hati nurani yang ikhlas dari para wajib pajak. Pada sisi lain, usaha pengurangan penyelundupan dan penghindaran pajak harus dilakukan secara kontinu untuk memelihara kepercayaan masyarakat terhadap integritas sistem perpajakan, serta mengelola dan melaksanakan Undang-Undang Pajak dengan jujur, seragam, tidak memihak, tekun, tegas, sopan, dan berdaya guna.

Kepatuhan untuk menaati undang-undang secara sukarela merupakan landasan utama dari administrasi perpajakan. Oleh sebab itu, segala kemudahan harus diberikan untuk memungkinkan tercapainya kesadaran

membayar pajak ke tingkat tertinggi dan dengan memperhitungkan cara yang paling ekonomis dalam pemungutan pajak. Dalam hal ini tidak hanya wajib pajak yang harus mematuhi Undang-Undang Pajak, tetapi juga semua pihak harus bertanggung jawab atas pemberian segala informasi yang diperlukan dan membantu wajib pajak memenuhi kewajibannya. Adapun konsep yang tidak dapat dipisahkan dari kebijakan perpajakan pemerintah, sepanjang berkaitan dengan tujuan-tujuan ekonomi dan sosial, serta penerimaan oleh masyarakat yang berkenaan dengan langkah-langkah yang diambil pemerintah dalam masalah perpajakan untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut adalah integritas pada sistem perpajakan.

Di sinilah diperlukan landasan ideal yang disebut “Tridharma Perpajakan”, yang intinya sebagai berikut:

Dharma ke-1 : pemungutan pajak harus meliputi semua subjek pajak;

Dharma ke-2 : pengenaan pajak harus meliputi semua objek pajak;

Dharma ke-3 : penagihan atau pembayaran harus dilakukan tepat pada waktunya.

Untuk menunjang tercapainya tujuan tersebut, instansi perpajakan memiliki dua fungsi utama berikut.

1. Fungsi verifikasi/pemeriksaan (*the audit function*) untuk meneliti dan mengambil tindakan yang tepat agar pembayaran pajak oleh para wajib pajak sesuai dengan undang-undang yang berlaku.
2. Fungsi pemungutan pajak (*the collection function*) untuk meneliti dan mencatat semua pembayaran pajak, serta meneliti bahwa semua Surat Pemberitahuan Pajak diisi dengan benar, yang diikuti dengan tindakan pembayaran pajak, baik sebagian maupun seluruhnya sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

Fungsi lainnya yang bersifat membantu kedua fungsi tersebut tetap diperlukan sehingga tercapai sasaran dan misi yang diemban oleh instansi perpajakan.

Adapun struktur organisasi Direktorat Jenderal Pajak adalah sebagai berikut:

1. organ pada tingkat pusat/nasional;
2. organ pada tingkat daerah yang terdiri atas:
 - a. Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak;

-
- b. Kantor Inspeksi Pajak;
 - c. Kantor Ipeda;
 - d. Kantor Lelang.

Tugas pokok Direktorat Jenderal Pajak adalah melaksanakan sebagian tugas pokok Departemen Keuangan dalam bidang pemungutan pajak negara dan penerimaan negara yang berasal dari iuran pembangunan daerah berdasarkan kebijaksanaan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Untuk menyelenggarakan tugas pokok tersebut, Direktorat Jenderal Pajak mempunyai fungsi berikut:

1. merumuskan kebijaksanaan teknis, pemberian bimbingan dan pembinaan, serta pemberian perizinan bidang pajak negara dan iuran pembangunan daerah sesuai dengan kebijaksanaan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
2. melaksanakan pemungutan pajak negara dan iuran pembangunan daerah sesuai dengan tugas Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
3. melakukan pengamanan teknis atas pelaksanaan pemungutan pajak negara dan iuran pembangunan daerah sesuai dengan kebijaksanaan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan serta berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Fungsi pemungutan pajak dapat diperinci sebagai berikut.

1. Fungsi Verifikasi/Pemeriksaan (*The Audit Function*)

Fungsi ini bertujuan membentuk sikap dan tindakan wajib pajak, antara lain sebagai berikut:

- a. membayar pajak yang terutang sekecil mungkin, sepanjang hal itu dimungkinkan oleh Undang-Undang Pajak;
- b. tidak menyelundupkan pajak (*tax evasion*), yaitu usaha-usaha penghindaran pajak yang terutang secara ilegal, sepanjang wajib pajak tersebut mempunyai alasan yang meyakinkan bahwa kemungkinan besar mereka tidak akan ditangkap;
- c. menaati ketetapan dan membayar denda pajak, serta memanfaatkan kelemahan administrasi perpajakan;

-
- d. tidak memengaruhi aparat pajak dengan bujukan dan godaan, seperti menyuap atau percobaan menyuap, serta yakin bahwa segala sesuatu dapat diatur sehingga para wajib pajak berani menyerahkan Surat Pemberitahuan yang tidak lengkap.

Oleh sebab itu, pemeriksaan buku wajib pajak, sebagai salah satu proses administrasi perpajakan, merupakan cara yang lazim dipergunakan untuk menimbulkan sikap respek wajib pajak terhadap aparat pajak dan bergantung pada efektif tidaknya fungsi ini dan tinggi rendahnya tingkat penyelundupan pajak. Selain itu, semua sistem perpajakan harus memberikan kemungkinan untuk memverifikasi Surat Pemberitahuan yang diserahkan oleh wajib pajak.

Dengan demikian, petugas pajak harus memiliki:

- a. pengetahuan tentang teknik dan prosedur pemeriksaan;
- b. kesanggupan untuk melaksanakan keputusan dan pertimbangan yang logis;
- c. kecakapan untuk menegakkan dan mempertahankan pendapat yang objektif;
- d. kemampuan menghasilkan sumbangan pemikiran yang bermanfaat bagi instansinya;
- e. melakukan pemeriksaan yang mendalam sesuai dengan potensi pajaknya;
- f. menemukan kesalahan-kesalahan teknis dan prosedur termasuk yuridis fiskal;
- g. memperlakukan wajib pajak secara adil dan tidak memihak;
- h. menerapkan undang-undang, peraturan-peraturan, dan surat-surat edaran secara benar dan berkesinambungan, serta telah diikutinya semua kebijaksanaan dan prosedur yang berlaku;
- i. melakukan pemeriksaan buku sehingga tidak ditemukan kesalahan-kesalahan teknis dan prosedur, termasuk yuridis fiskal;
- j. bekerja sama dalam bentuk pemberian informasi dan data-data yang diperlukan untuk kelengkapan suatu pemeriksaan buku dan ada usaha-usaha untuk menghilangkan/menyembunyikan beberapa informasi dan data-data pembukuan;

-
- k. mendatangi tempat wajib pajak dan melakukan pemeriksaan setempat, baik di kantor-kantor yang terdapat pusat pembukuannya maupun di pabrik-pabrik atau tempat usaha lainnya.

Pemilihan wajib pajak yang akan diperiksa umumnya berdasarkan hal berikut:

- a. kepatuhan pembayaran pajak;
- b. pengamatan ekonomi secara nasional terhadap para wajib pajak yang diperkirakan memperoleh untung besar dalam periode tersebut atau yang mengalami masa suram untuk meyakinkan fiskus bahwa semua keuntungannya sudah dilaporkan atau sebaliknya kerugian yang dilaporkan wajib pajak tidak terlalu besar dibandingkan dengan kenyataan yang sebenarnya;
- c. pengamatan tentang tingkat penyelundupan pajak dari perusahaan industri dan perusahaan lainnya dari berbagai tingkatan usaha dan daerahnya. Ada kalanya perusahaan besar yang mempergunakan para akuntan pajak melakukan penghindaran pajak melalui titik-titik lemah dari perundang-undangan pajak;
- d. kelebihan pembayaran pajak maka wajib pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran hendaknya diperiksa untuk meneliti kebenaran perhitungan pajaknya sehingga menimbulkan kelebihan pembayaran pajak tersebut.

Jumlah pemeriksaan wajib pajak dalam setahun yang bersangkutan dapat dihitung dengan mengalikan jumlah seluruh petugas dengan jam kerja (*work time*) yang tersedia, dibagi jam kerja untuk pemeriksaan setiap wajib pajak.

$\text{Wajib pajak yang akan diperiksa} = \frac{\text{jumlah petugas} \times \text{jam kerja tersedia}}{\text{jam kerja untuk pemeriksaan setiap wajib pajak}}$

Perhitungan selanjutnya dilakukan sebagai berikut.

- a. *Menghitung jam kerja yang tersedia*
 - 1) Jumlah seluruh jam kerja (*total time*)a hari
 - 2) Hari-hari tidak kerja (*non work days*) selama setahun:

-
- | | | |
|----|----------------------|-------------------|
| a) | hari Minggu | hari |
| b) | hari besar | hari |
| c) | hari cuti | hari |
| d) | hari izin/sakit/dll. | hari |
| | | <hr/> b..... hari |
| | Subjumlah (a — b) | hari |

- | | | |
|----|--|-------------|
| 3) | Hari kerja untuk latihan/ <i>training</i> ,
penataran dan lain-lain c. | hari |
| 4) | Hari kerja yang tersedia (<i>work days</i>) (a-b-c)..... | hari |
| 5) | Hari kerja × jam kerja sehari (<i>work time</i>) | hari |
| 6) | Jam-jam kerja yang tidak dipergunakan untuk pemeriksaan
(<i>non examination time</i>) setiap hari | |
| | a) persiapan pemeriksaan | jam |
| | b) penyusunan laporan | jam |
| | c) melayani tamu | jam |
| | d) mendatangi tempat pemeriksaan
(pulang pergi) | jam |
| | e) waktu yang terbuang
untuk makan, minum,
dan lain-lain | jam |
| | | <hr/> |
| | Subjumlah | = jam |
| | Jumlah seluruh <i>non examination</i>
<i>time</i> : d × (subjumlah f) | = jam |
| 7) | Jam Kerja yang Tersedia per
Petugas untuk Program
Pemeriksaan (E-F) | = jam |

Jika dalam setahun jumlah hari besar adalah 16 hari, hari cuti 12 hari, hari izin/sakit dan lain-lain 10 hari, hari latihan (*training*) dan penataran 5 hari dan dalam setahun terdapat 52 minggu, hari kerja yang tersedia dalam setahun adalah: 270 hari atau sama dengan $270 \times 8 \text{ jam} = 2.160 \text{ jam}$ kerja setahun per petugas.

Apabila diumpamakan bahwa berdasarkan pengalaman, rata-rata waktu yang dipergunakan setiap hari untuk:

- | | | |
|----|---|------------|
| 1) | persiapan pemeriksaan, meliputi: | |
| a) | mempelajari berkas/SPT | = 30 menit |
| b) | menyusun neraca dan R/L komparatif serta analisisnya | = 30 menit |
| c) | mempersiapkan kuesioner <i>internal control</i> dan daftar pertanyaan lainnya | = 15 menit |
| | | <hr/> |
| | | = 75 menit |
| 2) | menyusun laporan | 60 menit |
| 3) | melayani tamu/wajib pajak | 30 menit |
| 4) | waktu yang terbuang untuk makan siang, merokok, dan kebutuhan lain yang tidak terduga | 75 menit |
| | | <hr/> |
| | Jumlah | 240 menit |

maka jumlah seluruh *non examination time* adalah =

$$270 \times (240 : 60) \text{ jam} = 1.080 \text{ jam.}$$

Dengan demikian, jam kerja yang tersedia untuk program pemeriksaan per petugas setahun adalah = $(2.160 - 1.080) \text{ jam} = 1.080 \text{ jam}$.

b. *Menghitung jam kerja untuk pemeriksaan per wajib pajak*

Jam kerja per wajib pajak didasarkan perhitungan rata-rata yang diambil dari catatan pengalaman pemeriksa beberapa tahun menurut jenis pajak, besar kecilnya perusahaan yang diperiksa, jenis laporan yang dikehendaki dengan memerhatikan jumlah tahun yang akan diperiksa (satu tahun, beberapa tahun), dan rumitnya suatu pemeriksaan.

Angka rata-rata tersebut setelah dianalisis dan dievaluasi, serta dikaitkan dengan masalah-masalah yang muncul dalam praktik, dapat berkembang menjadi suatu standar yang dapat dipergunakan beberapa tahun kemudian.

c. *Jumlah wajib pajak yang akan diperiksa*

Apabila jumlah petugas pemeriksa diketahui, misalnya 100 petugas, dan standar jam kerja untuk setiap pemeriksaan satu wajib pajak adalah

30 jam, berdasarkan perhitungan tersebut, jumlah wajib pajak yang akan diperiksa selama setahun adalah:

$$\frac{100 \times 1080}{30} = 3.600 \text{ wajib pajak}$$

2. Penagihan (*Collection Function*)

Fungsi lain yang terpenting di antara dua fungsi utama instansi perpajakan adalah fungsi penagihan. Fungsi ini merupakan bukti kemampuan setiap struktur pajak untuk memasukkan uang ke kas negara. Penagihan pajak yang efektif, adil, dan dengan usaha dan biaya yang sekecil mungkin, dilakukan terhadap dua sistem pembayaran pajak yang berbeda, tetapi saling melengkapi, yaitu melalui hal-hal berikut.

a. *Pembayaran pajak melalui pemungutan/pemotongan oleh pihak lain*

Cara penagihan yang dikenal paling efektif dan biaya murah adalah penagihan melalui pemungutan atau pemotongan oleh pihak lain. Sistem ini merupakan landasan bagi semua cara pemungutan pajak karena sistem ini membantu wajib pajak untuk membayar pajak, menghindarkan masalah ketidakmampuan membayar pajak oleh wajib pajak, mempercepat proses penerimaan uang pajak di kas negara, mengidentifikasi para pembayar pajak, dan secara psikologis tidak terlalu memberatkan beban pajak yang harus dipikul.

Pada dasarnya pemungutan/potongan pajak tersebut dilakukan oleh pembayar gaji, upah, honorarium, bunga, dividen, royalti, dan lain-lain untuk memungut/memotong sejumlah persentase tertentu sesuai dengan perundang-undangan pajak, untuk disetorkan ke kas negara. Pihak pembayar gaji, upah, honorarium, bunga, dividen, royalti, dan lain-lain tersebut, selain memungut/memotong jumlah tertentu dimaksud, berkewajiban pula untuk melaporkan jumlah yang dipungut, nama wajib pajak yang dipungut, dan jenis pungutan pajak.

b. *Pembayaran sendiri oleh wajib pajak*

Sistem pembayaran sendiri oleh wajib pajak yang dikenal dengan istilah *pay-as-you-go* dimaksudkan untuk memperoleh penerimaan yang lebih meningkat dan menghindarkan kesukaran pembayaran pajak oleh wajib pajak pada akhir tahun pajak. Sistem pembayaran sendiri ini berupa pembayaran pajak atas laba perusahaan, penghasilan seseorang yang

tidak terkena potongan pajak dan pajak-pajak lainnya yang harus dilunasi dengan asumsi bahwa potongan pajak yang dilakukan belum sepenuhnya merupakan pelunasan dari pajak-pajak yang terutang.

Oleh sebab itu, perlu diketahui jumlah penghasilan yang diharapkan diperoleh dalam tahun berjalan, yang dapat diperkirakan setelah diketahui penghasilan yang diterima dalam triwulan pertama tahun berjalan dengan memerhatikan penghasilan tahun-tahun sebelumnya. Dalam hal tertentu, jika diperkirakan bahwa utang pajak pada akhir tahun pajak akan menjadi lebih kecil dari perkiraan semula, terhadap wajib pajak tersebut dapat dilakukan penundaan atau pengurangan atas pembayaran sendiri dalam tahun berjalan yang bersangkutan, dengan ketentuan bahwa wajib pajak tersebut harus mengajukan permohonan penundaan atau pengurangan disertai perhitungan dan alasan yang meyakinkan.

Sistem *pay-as-you go* dapat dilakukan secara bertahap sebagai berikut:

- 1) dalam masa transisi dilakukan pembayaran pajak berganda, berupa pembayaran pajak tahun lalu dan tahun berjalan;
- 2) penghapusan atau penundaan atau pengangsuran pajak secara lengkap atau pajak yang kurang berarti dan potensial;
- 3) sistem *pay-as-you-go* tersebut, yang dimulai dari jumlah yang kecil kemudian secara bertahap ditingkatkan sesuai dengan potensi yang sebenarnya.

c. Penagihan dengan surat paksa

Apabila wajib pajak tidak membayar pajak, baik karena disengaja maupun tidak disengaja, instansi perpajakan diberi kekuasaan untuk melaksanakan pemungutan pajak secara paksa. Hal tersebut dilakukan setelah menghimpun keterangan para penunggak pajak (*delinquent taxpayers*), meyakinkan mereka untuk membayar pajak, dan menjelaskan bahwa apabila mereka tetap menunggak pajak, instansi perpajakan akan melakukan penyitaan dan pelelangan untuk keperluan pelunasan utang pajaknya.

Para petugas yang ditunjuk untuk melakukan tugas tersebut, jika melakukannya dengan baik, akan mendorong wajib pajak untuk membayar pajak.

Pemerintah juga dapat menyerahkan tugas penagihan pajak secara paksa pada organisasi di luar instansi perpajakan secara lelang, yaitu pada

badan/organisasi yang melakukan penawaran tertinggi atau penawaran terendah, bergantung pada persyaratan yang diajukan oleh pemerintah. Cara lain, yaitu pemerintah menyerahkan sepenuhnya pada instansi perpajakan atau instansi lain dalam lingkungan pemerintah untuk melaksanakan penagihan tersebut dengan memberikan bonus atau insentif selain gaji yang diterimanya.

Proses pemungutan pajak secara paksa hendaknya dilaksanakan setelah prosedur dan ketentuan yang menjamin hak-hak wajib pajak tentang pengajuan keberatan dan naik banding telah dipenuhi.

3. Aparat Pajak

Administrasi perpajakan dan aparat pajak merupakan unsur utama keberhasilan kebijaksanaan perpajakan sehingga keduanya harus berjalan berdampingan. Oleh sebab itu, petugas pengelola administrasi perpajakan harus memahami pengetahuan hukum dan manajemen modern, ekonomi, komunikasi, serta hubungan masyarakat. Para petugas hendaknya menyesuaikan diri dengan kondisi ekonomi dan teknik yang berkembang saat ini.

C. Kebijakan Perpajakan

1. Arti Kebijakan Fiskal

Istilah fiskal berasal dari kata Latin, *fiscalis* yang berasal dari kata benda *fiscus* atau dalam bahasa Prancis, *fisc*, yang berarti *keranjang uang*, yang saat ini disebut “kas negara”. Karena kas negara terisi dengan sebagian besar uang yang diperoleh dari rakyat melalui pungutan pajak, fiskus disamakan dengan mengurus penerimaan negara, yang disebut administrasi perpajakan atau segala sesuatu yang berkaitan dengan permasalahan perpajakan, termasuk masalah pendapatan dan pengeluaran negara, pertumbuhan ekonomi, stabilisasi harga, dan kesempatan kerja.

Alat untuk melaksanakan *fiscal policy* adalah:

- a. penerimaan negara sebagai hasil sumber pendapatan negara, terutama pajak;
- b. pengeluaran-pengeluaran (*expenditures*);
- c. kredit (*debt, management*).

Kebijaksanaan fiskal adalah kombinasi yang meliputi sistem pajak dengan progresivitas yang tinggi, baik mengenai pajak langsung maupun

pajak tidak langsung disertai kelonggaran dalam sistem itu sebagai daya penarik untuk investasi lainnya. Kebijakan fiskal menyesuaikan diri dalam jangka pendek dengan fluktuasi harga pasar dunia dan fluktuasi penerimaan dividen. Kebijakan fiskal harus mengimbangi keadaan tersebut untuk mempertahankan stabilitas dalam rangka menjamin pelaksanaan usaha pembangunan jangka panjang.

John F. Due dalam bukunya, *Government Finance: Economics of the Public Sector*, menjelaskan *fiskal policy* sebagai berikut.

“Penyesuaian antara pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar tercapai stabilisasi ekonomi dan laju pertumbuhan ekonomi yang dikehendaki.”

Kebijakan fiskal mempunyai tujuan yang sama dengan kebijakan moneter atau kebijakan kredit, yang berusaha mencapai tujuannya dengan mengubah penyediaan dan biaya modal uang, terutama dengan mengubah posisi cadangan bank komersial. Kebijakan fiskal mempunyai tiga tujuan utama, yaitu:

- a. laju pertumbuhan ekonomi menyamai laju pertumbuhan potensial, yaitu melalui peningkatan kesempatan kerja;
- b. memelihara tingkat harga yang stabil dan wajar;
- c. meningkatkan laju pertumbuhan potensial tanpa mengganggu tercapainya tujuan lain dari masyarakat.

Kebijakan ini meliputi cara mengadakan perubahan dalam perpajakan dan pengeluaran pemerintah untuk tujuan peningkatan kesempatan kerja, pertumbuhan ekonomi, dan stabilisasi harga. Sistem fiskal harus menghasilkan secara otomatis perubahan dalam perpajakan dan pengeluaran serta memperkecil fluktuasi pendapatan setelah pajak dan pengeluaran sektor swasta.

Sasaran kebijakan fiskal adalah sebagai berikut.

- a. Sasaran pokok

Peningkatan penerimaan negara melalui perpajakan dan sumber di luar minyak dan gas alam merupakan keharusan yang mutlak, untuk menegaskan kemandirian dalam membiayai pembangunan nasional.

- b. Sasaran tambahan

- 1) Struktur perpajakan yang baru harus sederhana, yang mencakup penyederhanaan jenis pajak, penyederhanaan tarif pajak, dan penyederhanaan cara pembayaran pajak sehingga

memudahkan wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya, memudahkan aparat pajak untuk mengawasi pemenuhan kewajiban tersebut, dan memudahkan bagi pimpinan dan instansi pengawas untuk mengawasi petugas pelaksana.

- 2) Pemerataan pengenaan pajak dan pembebanan yang adil dan wajar sehingga pertambahan jumlah wajib pajak akan meluas.
- 3) Adanya kepastian hukum bagi kedua belah pihak, baik bagi wajib pajak maupun bagi aparat perpajakan, serta pembenahan aparat perpajakan, baik yang menyangkut prosedur, tata kerja, disiplin, maupun mental. Hal ini untuk menutup peluang yang dapat digunakan oleh wajib pajak melakukan penyelundupan pajak dan penyalahgunaan wewenang aparat perpajakan.

Sasaran tambahan sebagai bagian dari fungsi mengatur tecermin dalam hal-hal berikut.

- a. Kepastian hukum
 - 1) Dirumuskan secara jelas dan lengkap dalam undang-undang pajak penghasilan.
 - 2) Kepastian mengenai orang luar negeri yang datang ke Indonesia, apabila melewati batas waktu 183 hari dan ada objek pajaknya.
- b. Pemerataan beban
 - 1) Orang-orang yang mempunyai kemampuan yang sama dan berpenghasilan di atas penghasilan tidak kena pajak harus dikenakan pajak penghasilan.
 - 2) Dihapuskannya fasilitas pembebasan dari pengenaan pajak perseroan atas laba yang diperoleh dari penanaman modal baru (*tax holiday*), keringanan pajak perseroan berupa perangsang penanaman (*investment allowance*), penghapusan dipercepat (*accelerated depreciation*), dan fasilitas lainnya.

2. Pembaharuan Sistem dan Hukum Perpajakan di Indonesia

Ciri dan corak sistem pemungutan pajak di Indonesia adalah sebagai berikut.

-
- a. Pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta wajib pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.
 - b. Tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pajak, sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada anggota masyarakat wajib pajak sendiri.

Ciri dan corak sistem pemungutan pajak yang berlaku saat ini berbeda dengan sistem lama warisan zaman kolonial yang menggambarkan hal berikut.

- a. Tanggung jawab pemungutan pajak terletak sepenuhnya pada penguasa pemerintahan, seperti yang tecermin dalam sistem penetapan pajak yang keseluruhannya menjadi wewenang administrasi perpajakan.
- b. Pelaksanaan kewajiban perpajakan, dalam banyak hal bergantung pada pelaksanaan administrasi perpajakan yang dilakukan oleh aparat perpajakan. Dengan demikian, anggota masyarakat wajib pajak tidak mendapat pembinaan dan bimbingan terhadap kewajiban perpajakannya dan tidak ikut berperan serta dalam memikul beban negara dalam mempertahankan kelangsungan pembangunan nasional.

Kini pembinaan masyarakat wajib pajak dilakukan melalui berbagai upaya, seperti pemberian penyuluhan pengetahuan perpajakan, baik melalui media massa maupun penerangan langsung dalam masyarakat. Hal ini diharapkan dapat menunjang laju pembangunan dan mempercepat terwujudnya pemerataan pendapatan masyarakat, peningkatan dan perluasan tingkat kesadaran kewajiban perpajakan, pemerataan dan perluasan objek kena pajak, dan peningkatan penerimaan negara sejalan dengan perkembangan nasional sehingga mempercepat terwujudnya cita-cita Proklamasi 17 Agustus 1945.

Saat ini pemerintahan di negara-negara berkembang, termasuk Indonesia, dalam hal peningkatan penerimaan terikat pada cara-cara tradisional, yaitu:

- a. meningkatkan tarif pajak;
- b. memperbesar jumlah yang dapat dipajaki;

-
- c. memperluas basis pengenaan pajak dengan cara mengurangi pembebasan atau memperkecil jumlah pengecualian/potongan yang dapat dikurangkan dari pajak;
 - d. undang-undang pajak hendaknya cukup jelas dan sederhana untuk kemudahan dalam pengadministrasiannya dan dapat dipahami dengan mudah oleh sebagian besar wajib pajak;
 - e. dengan tarif yang rendah dan meluas, baik untuk pajak penghasilan maupun pajak pertambahan nilai serta pajak lainnya, diharapkan wajib pajak akan memberitahukan penghasilan serta peredaran usahanya yang wajar dan layak;
 - f. setiap pembaharuan peraturan perpajakan (*tax reform*) hendaklah diperhitungkan tentang kemungkinan mendapatkan data-data yang lengkap dan dipercaya mengenai objek dan subjek pajak bersangkutan agar peraturan tersebut lebih realistis;
 - g. perubahan dalam perpajakan adalah proses yang kompleks dan sulit sehingga sistem yang diterapkan harus diselaraskan dengan perkembangan ekonomi dan instansi yang telah ada di negara yang bersangkutan.

Norma-norma perpajakan yang harus diterapkan adalah sebagai berikut.

- a. Setiap subjek pajak memikul beban pajak sesuai dengan kemampuannya, yaitu sesuai dengan penghasilan masing-masing yang dinikmatinya di bawah perlindungan pemerintah.
- b. Pajak yang harus dibayar oleh seseorang merupakan sesuatu yang pasti dan tidak mengenal kompromi.
- c. Setiap pajak dipungut pada saat dan keadaan yang paling baik, yaitu saat wajib pajak yang bersangkutan mampu membayar atau saat diterimanya penghasilan.
- d. Pemungutan pajak dilakukan sehemat mungkin agar biaya pemungutan pajak tidak lebih besar dari penerimaan pajaknya sendiri.
- e. Perpajakan hendaknya berperan serta dalam tercapainya stabilisasi ekonomi.

Penyebab kesalahan yang dibuat oleh wajib pajak, yaitu:

- a. kurang mengerti;

-
- b. kelalaian wajib pajak;
 - c. ada unsur kesengajaan;
 - d. sikap pasif dari petugas pajak terhadap kesalahan dan pemalsuan-pemalsuan, baik disengaja maupun tidak dapat mengganggu keseluruhan struktur perpajakan.

Hukum administrasi perpajakan berkaitan dengan penagihan dengan surat paksa berdasarkan UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA NOMOR 19 TAHUN 1997 TENTANG PENAGIHAN PAJAK DENGAN SURAT PAKSA. Undang-undang ini mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut:

- a. bahwa Negara Republik Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945, bertujuan mewujudkan tata kehidupan negara dan bangsa yang adil dan sejahtera, aman, tenteram, dan tertib, serta menjamin kedudukan hukum yang sama bagi warga masyarakat;
- b. bahwa untuk mencapai tujuan dimaksud, pembangunan nasional yang dilaksanakan secara berkesinambungan dan berkelanjutan serta merata di seluruh tanah air memerlukan biaya besar yang harus digali terutama dari sumber kemampuan sendiri;
- c. bahwa dalam rangka kemandirian dimaksud, peran masyarakat dalam pemenuhan kewajiban di bidang perpajakan perlu terus ditingkatkan dengan mendorong kesadaran, pemahaman, dan penghayatan bahwa pajak adalah sumber utama pembiayaan negara dan pembangunan nasional serta merupakan salah satu kewajiban kenegaraan sehingga setiap anggota masyarakat wajib berperan aktif dalam melaksanakan sendiri kewajiban perpajakannya;
- d. bahwa dalam pelaksanaan peraturan perundang-undangan perpajakan sering terdapat utang pajak yang tidak dilunasi oleh Wajib Pajak sebagaimana mestinya sehingga memerlukan tindakan penagihan yang mempunyai kekuatan hukum yang memaksa;
- e. bahwa Undang-undang Nomor 19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak Negara Dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Tahun 1959 Nomor 63 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 1850) tidak dapat sepenuhnya mendukung pelaksanaan Undang-undang perpajakan yang berlaku sehubungan dengan adanya perkembangan sistem hukum nasional dan kehidupan masyarakat yang dinamis sehingga diperlukan Undang-undang penagihan pajak yang mampu memberi kepastian hukum dan keadilan serta dapat mendorong peningkatan kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya;
- f. bahwa berdasarkan pertimbangan dimaksud pada huruf a, huruf b, huruf c, huruf d, dan huruf e, Undang-undang Nomor 19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak Negara Dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Tahun 1959

Nomor 63 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 1850) dipandang perlu diganti;

Mengingat:

1. Pasal 5 ayat (1) dan Pasal 20 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945;
2. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262), sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 (Lembaran Negara Tahun 1994 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3566);

Dengan persetujuan
DEWAN PERWAKILAN RAKYAT REPUBLIK INDONESIA
MEMUTUSKAN:

Menetapkan:

UNDANG-UNDANG TENTANG PENAGIHAN PAJAK DENGAN SURAT PAKSA

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Undang-undang ini yang dimaksud dengan:

1. Pajak adalah semua jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, termasuk Bea Masuk dan Cukai, dan pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah, menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku;
2. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu;
3. Penanggung Pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Wajib Pajak menurut peraturan perundang-undangan perpajakan;
4. Badan adalah suatu bentuk badan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, persekutuan, perkumpulan, firma, kongsi koperasi, yayasan atau organisasi yang sejenis, lembaga, dana pensiun, bentuk usaha tetap, serta bentuk badan usaha lainnya;
5. Pejabat adalah pejabat yang berwenang mengangkat dan memberhentikan Jurusita Pajak, menerbitkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Pencabutan Sita,

-
- Pengumuman Lelang, Pembatalan Lelang, Surat Perintah Penyanderaan dan surat lain yang diperlukan untuk penagihan pajak sehubungan dengan Penanggung Pajak tidak melunasi sebagian atau seluruh utang pajak menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku;
6. Jurusita Pajak adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan Surat Paksa, penyitaan dan penyanderaan;
 7. Pengadilan Negeri adalah Pengadilan Negeri yang daerah hukumnya meliputi tempat tindakan penagihan pajak dilaksanakan;
 8. Utang Pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan;
 9. Penagihan seketika dan sekaligus adalah tindakan penagihan pajak yang dilaksanakan oleh Jurusita Pajak kepada Penanggung Pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran yang meliputi seluruh utang pajak dari semua jenis pajak, masa pajak, dan tahun pajak;
 10. Surat Paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak;
 11. Biaya penagihan pajak adalah biaya pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Pengumuman Lelang, Pembatalan Lelang dan biaya lainnya sehubungan dengan penagihan pajak;
 12. Penyitaan adalah tindakan Jurusita Pajak untuk menguasai barang Penanggung Pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku;
 13. Objek sita adalah barang Penanggung Pajak yang dapat dijadikan jaminan utang pajak;
 14. Lelang adalah setiap penjualan barang di muka umum dengan cara penawaran harga secara lisan dan atau tertulis melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli;
 15. Kantor lelang adalah kantor yang berwenang melaksanakan penjualan secara lelang;
 16. Risalah Lelang adalah Berita Acara Pelaksanaan Lelang yang dibuat oleh Pejabat Lelang atau kuasanya dalam bentuk yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan lelang yang berlaku;
 17. Pencegahan adalah larangan yang bersifat sementara terhadap Penanggung Pajak tertentu untuk keluar dari wilayah Negara Republik Indonesia berdasarkan alasan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
 18. Penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu;

-
19. Gugatan adalah upaya hukum terhadap pelaksanaan penagihan pajak dan kepemilikan barang sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan yang bersangkutan;
 20. Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita;
 21. Barang adalah tiap benda atau hak yang dapat dijadikan objek sita;
 22. Kepala Daerah adalah Gubernur Kepala Daerah Tingkat I, Bupati atau Walikota Madya Kepala Daerah Tingkat II;
 23. Pemerintah Daerah adalah pemerintah daerah yang wilayah hukumnya meliputi tempat tindakan penagihan pajak dilaksanakan;
 24. Menteri adalah Menteri Keuangan Republik Indonesia.

BAB II

PEJABAT DAN JURUSITA PAJAK

Pasal 2

- (1) Menteri berwenang menunjuk Pejabat untuk penagihan pajak pusat.
- (2) Kepala Daerah berwenang menunjuk Pejabat untuk penagihan pajak daerah.
- (3) Pejabat sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) berwenang:
 - a. mengangkat dan memberhentikan Jurusita Pajak;
 - b. menerbitkan:
 - 1) Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus;
 - 2) Surat Paksa;
 - 3) Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan;
 - 4) Surat Perintah Penyanderaan;
 - 5) Surat Pencabutan Sita;
 - 6) Pengumuman Lelang;
 - 7) Pembatalan Lelang; dan
 - 8) surat lain yang diperlukan untuk pelaksanaan penagihan pajak.

Pasal 3

- (1) Jurusita Pajak diangkat dan diberhentikan oleh Pejabat.
- (2) Syarat-syarat, tata cara pengangkatan dan pemberhentian sebagai Jurusita Pajak ditetapkan oleh Menteri.

Pasal 4

Sebelum memangku jabatannya, Jurusita Pajak diambil sumpah atau janji menurut agama atau kepercayaan oleh Pejabat yang berbunyi sebagai berikut:

“Saya bersumpah/berjanji dengan sungguh-sungguh bahwa saya, untuk memangku jabatan saya ini, langsung atau tidak langsung, dengan menggunakan nama atau cara apapun juga, tidak memberikan atau menjanjikan barang sesuatu kepada siapapun juga”.

“Saya bersumpah/berjanji bahwa saya, untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu dalam jabatan saya ini, tiada sekali-kali akan menerima langsung atau tidak langsung dari siapapun juga sesuatu janji atau pemberian”.

“Saya bersumpah/berjanji bahwa saya akan setia kepada dan akan mempertahankan serta mengamalkan Pancasila sebagai dasar dan ideologi negara, Undang-Undang Dasar 1945, dan segala Undang-undang serta peraturan lain yang berlaku bagi Negara Republik Indonesia”.

“Saya bersumpah/berjanji bahwa saya senantiasa akan menjalankan jabatan saya ini dengan jujur, saksama dan dengan tidak membedakan orang dalam melaksanakan kewajiban saya dan akan berlaku sebaik-baiknya dan seadil-adilnya seperti layaknya bagi seorang Jurusita Pajak yang berbudi baik dan jujur, menegakkan hukum dan keadilan”.

Pasal 5

- (1) Jurusita Pajak bertugas:
 - a. melaksanakan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus;
 - b. memberitahukan Surat Paksa;
 - c. melaksanakan penyitaan atas barang Penanggung Pajak berdasarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan; dan
 - d. melaksanakan penyanderaan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan.
- (2) Jurusita Pajak dalam melaksanakan tugasnya harus dilengkapi dengan kartu tanda pengenalan Jurusita Pajak dan harus diperlihatkan kepada Penanggung Pajak.
- (3) Dalam melaksanakan tugasnya, Jurusita Pajak berwenang memasuki dan memeriksa semua ruangan termasuk membuka lemari, laci, dan tempat lain untuk menemukan objek sita di tempat usaha dan melakukan penyitaan di tempat kedudukan, atau di tempat tinggal Penanggung Pajak, atau di tempat lain yang dapat diduga sebagai tempat penyimpanan objek sita.
- (4) Dalam melaksanakan tugasnya, Jurusita Pajak dapat meminta bantuan Kepolisian, Kejaksaan, Departemen Kehakiman, Pemerintah Daerah setempat, Badan Pertanahan Nasional, Direktorat Jenderal Perhubungan Laut, Pengadilan Negeri, Bank atau pihak lain dalam rangka melaksanakan penagihan pajak.

-
- (5) Jurusita Pajak menjalankan tugas di wilayah kerja Pejabat yang mengangkatnya, kecuali ditetapkan lain oleh Menteri atau Kepala Daerah.

Pasal 6

- (1) Jurusita Pajak melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran berdasarkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus yang diterbitkan oleh Pejabat apabila:
- Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya atau berniat untuk itu;
 - Penanggung Pajak menghentikan atau secara nyata mengecilkan kegiatan perusahaan, atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia, ataupun memindahtangankan barang yang dimiliki atau dikuasainya;
 - terdapat tanda-tanda bahwa Penanggung Pajak akan membubarkan badan usahanya atau berniat untuk itu;
 - badan usaha akan dibubarkan oleh Negara; atau
 - terjadi penyitaan atas barang Penanggung Pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan.
- (2) Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus sekurang-kurangnya memuat:
- nama Wajib Pajak, atau nama Wajib Pajak dan Penanggung Pajak;
 - besarnya uang pajak;
 - perintah untuk membayar; dan
 - saat pelunasan utang pajak.
- (3) Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus diterbitkan sebelum penerbitan Surat Paksa.

BAB III

SURAT PAKSA

Pasal 7

- (1) Surat Paksa berkepala kata-kata "DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA", mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.
- (2) Surat Paksa sekurang-kurangnya harus memuat:
- nama Wajib Pajak, atau nama Wajib Pajak dan Penanggung Pajak;
 - besarnya utang pajak; dan
 - perintah untuk membayar.

Pasal 8

Surat Paksa diterbitkan apabila:

- a. Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran dan kepadanya telah diterbitkan Surat Teguran atau Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis;
- b. terhadap Penanggung Pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus; atau
- c. Penanggung Pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

Pasal 9

- (1) Dalam hal terjadi keadaan di luar kekuasaan Pejabat, Surat Paksa pengganti dapat diterbitkan oleh Pejabat karena jabatan.
- (2) Surat Paksa pengganti sebagaimana dimaksud pada ayat (1) mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan Surat Paksa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (1).

Pasal 10

- (1) Surat Paksa diberitahukan oleh Jurusita Pajak dengan pernyataan dan penyerahan Surat Paksa kepada Penanggung Pajak.
- (2) Pemberitahuan Surat Paksa sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dituangkan dalam Berita Acara yang sekurang-kurangnya memuat hari dan tanggal pemberitahuan Surat Paksa, nama Jurusita Pajak, nama yang menerima, dan tempat pemberitahuan Surat Paksa.
- (3) Surat Paksa terhadap orang pribadi diberitahukan oleh Jurusita Pajak kepada:
 - a. Penanggung Pajak di tempat tinggal, tempat usaha atau di tempat lain yang memungkinkan;
 - b. orang dewasa yang bertempat tinggal bersama ataupun yang bekerja di tempat usaha Penanggung Pajak, apabila Penanggung Pajak yang bersangkutan tidak dapat dijumpai;
 - c. salah seorang ahli waris atau pelaksana wasiat atau yang mengurus harta peninggalannya, apabila Wajib Pajak telah meninggal dunia dan harta warisan belum dibagi; atau
 - d. para ahli waris, apabila Wajib Pajak telah meninggal dunia dan harta warisan telah dibagi.
- (4) Surat Paksa terhadap badan diberitahukan oleh Jurusita Pajak kepada:
 - a. pengurus, pemegang saham, dan pemilik modal baik di tempat kedudukan badan yang bersangkutan, di tempat tinggal mereka maupun di tempat lain yang memungkinkan; atau

-
- b. pegawai tingkat pimpinan di tempat kedudukan atau tempat usaha badan yang bersangkutan apabila Jurusita Pajak tidak dapat menjumpai salah seorang sebagaimana dimaksud pada huruf a.
- (5) Dalam hal Wajib Pajak dinyatakan pailit, Surat Paksa diberitahukan kepada Hakim Komisaris atau Balai Harta Peninggalan, dan dalam hal Wajib Pajak dinyatakan bubar atau dalam likuidasi, Surat Paksa diberitahukan kepada orang atau badan yang dibebani untuk melakukan pemberesan, atau likuidator.
- (6) Dalam hal Wajib Pajak menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan kewajiban perpajakan, Surat Paksa dapat diberitahukan kepada penerima kuasa dimaksud.
- (7) Apabila pemberitahuan Surat Paksa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dan ayat (4) tidak dapat dilaksanakan, Surat Paksa disampaikan melalui Perintah Daerah setempat.
- (8) Dalam hal Wajib Pajak atau Penanggung Pajak tidak diketahui tempat tinggalnya, tempat usaha, atau tempat kedudukannya, penyampaian Surat Paksa dilaksanakan dengan cara menempelkan Surat Paksa pada papan pengumuman kantor Pejabat yang menerbitkannya, mengumumkan melalui media massa, atau cara lain yang ditetapkan oleh Menteri atau Kepala Daerah.
- (9) Dalam hal Surat Paksa harus dilaksanakan di luar wilayah kerja Pejabat, Pejabat dimaksud meminta bantuan kepada Pejabat yang wilayah kerjanya meliputi tempat pelaksana Surat Paksa, kecuali ditempatkan lain oleh Menteri atau Kepala Daerah.
- (10) Pejabat yang diminta bantuan sebagaimana dimaksud pada ayat (9) wajib membantu dan memberitahukan tindakan yang telah dilaksanakannya kepada Pejabat yang meminta bantuan.
- (11) Dalam hal Penanggung Pajak menolak untuk menerima Surat Paksa, Jurusita Pajak meninggalkan Surat Paksa dimaksud dan mencatatnya dalam Berita Acara bahwa Penanggung Pajak tidak mau menerima Surat Paksa, dan Surat Paksa dianggap telah diberitahukan.

Pasal 11

Pelaksanaan Surat Paksa tidak dapat dilanjutkan dengan penyitaan sebelum lewat waktu 2 (dua) kali 24 (dua puluh empat) jam setelah Surat Paksa diberitahukan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10.

BAB IV PENYITAAN

Pasal 12

- (1) Apabila utang pajak tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11, Pejabat menerbitkan Surat Perintah melaksanakan Penyitaan.

-
- (2) Penyitaan dilaksanakan oleh Jurusita Pajak dengan disaksikan oleh sekurang-kurangnya 2 (dua) orang yang telah dewasa, penduduk Indonesia, dikenal oleh Jurusita Pajak, dan dapat dipercaya.
 - (3) Setiap melaksanakan penyitaan, Jurusita Pajak membuat Berita Acara Pelaksanaan Sita yang ditandatangani oleh Jurusita Pajak, Penanggung Pajak dan saksi-saksi.
 - (4) Walaupun Penanggung Pajak tidak hadir, penyitaan tetap dapat dilaksanakan dengan syarat seorang saksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2), berasal dari Pemerintah Daerah setempat.
 - (5) Dalam hal penyitaan dilaksanakan tidak dihadiri oleh Penanggung Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4), Berita Acara Pelaksanaan Sita ditandatangani Jurusita Pajak dan saksi-saksi.
 - (6) Berita Acara Pelaksanaan Sita tetap mempunyai kekuatan mengikat, meskipun Penanggung Pajak menolak menandatangani Berita Acara Pelaksanaan Sita sebagaimana dimaksud pada ayat (3).
 - (7) Salinan Berita Acara Pelaksanaan Sita dapat ditempelkan pada barang bergerak atau barang tidak bergerak yang disita, atau di tempat barang bergerak atau barang tidak bergerak yang disita berada, dan atau di tempat-tempat umum.
 - (8) Atas barang yang disita dapat ditempel atau diberi segel sita.

Pasal 13

Pengajuan keberatan oleh Wajib Pajak tidak mengakibatkan penundaan pelaksanaan penyitaan.

Pasal 14

- (1) Penyitaan dapat dilaksanakan terhadap milik Penanggung Pajak yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan, atau di tempat lain, termasuk yang penguasaannya berada di tangan pihak lain atau yang dibebani dengan hak tanggungan sebagai jaminan pelunasan utang tertentu berupa:
 - a. barang bergerak termasuk mobil, perhiasan, uang tunai, dan deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu, obligasi, saham, atau surat berharga lainnya, piutang, dan penyertaan modal pada perusahaan lain; dan atau
 - b. barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan, dan kapal dengan isi kotor tertentu.
- (2) Penyitaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilaksanakan sampai dengan nilai barang yang disita diperkirakan cukup untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak.

-
- (3) Hak lainnya yang dapat disita selain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Pasal 15

- (1) Barang bergerak milik Penanggung Pajak yang dikecualikan dari penyitaan adalah:
- pakaian dan tempat tidur beserta perlengkapannya yang digunakan oleh Penanggung Pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya;
 - persediaan makanan dan minuman untuk keperluan satu bulan beserta peralatan memasak yang berada di rumah;
 - perlengkapan Penanggung Pajak yang bersifat dinas;
 - buku-buku yang bertalian dengan jabatan atau pekerjaan Penanggung Pajak dan alat-alat yang dipergunakan untuk pendidikan, kebudayaan dan keilmuan;
 - peralatan dalam keadaan jalan yang masih digunakan untuk melaksanakan pekerjaan atau usaha sehari-hari dengan jumlah seluruhnya tidak lebih dari Rp.10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah); dan
 - peralatan penyandang cacat yang digunakan oleh Penanggung Pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.
- (2) Perubahan besarnya nilai peralatan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf e ditetapkan oleh Menteri.
- (3) Penambahan jenis barang bergerak yang dikecualikan dari penyitaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, huruf d, dan huruf f diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Pasal 16

Barang yang telah disita dititipkan kepada Penanggung Pajak, kecuali apabila menurut Jurusita Pajak barang dimaksud perlu disimpan di kantor Pejabat atau di tempat lain.

Pasal 17

- (1) Penyitaan terhadap deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu dilaksanakan dengan pemblokiran terlebih dahulu.
- (2) Dalam hal penyitaan dilaksanakan terhadap barang yang kepemilikannya terdaftar, salinan Berita Acara Pelaksanaan Sita diserahkan kepada instansi tempat kepemilikan barang dimaksud terdaftar.
- (3) Dalam hal penyitaan dilaksanakan terhadap barang tidak bergerak yang kepemilikannya belum terdaftar, Jurusita Pajak menyampaikan salinan Berita Acara Pelaksanaan Sita kepada Pemerintah Daerah dan Pengadilan Negeri setempat untuk diumumkan menurut cara yang lazim di tempat itu.

Pasal 18

- (1) Terhadap barang yang telah disita oleh Kejaksaan atau Kepolisian sebagai barang bukti dalam kasus pidana, Jurusita Pajak menyampaikan Surat Paksa dengan dilampiri surat pemberitahuan yang menyatakan bahwa barang dimaksud akan disita apabila proses pembuktian telah selesai dan diputuskan bahwa barang bukti dikembalikan kepada Penanggung Pajak.
- (2) Kejaksaan atau Kepolisian segera memberitahukan kepada Pejabat yang menerbitkan Surat Paksa agar segera melaksanakan penyitaan sebelum barang dimaksud dikembalikan kepada Penanggung Pajak.
- (3) Dalam hal barang yang disita oleh Kejaksaan atau Kepolisian telah dikembalikan kepada Penanggung Pajak tanpa pemberitahuan kepada Pejabat, penyitaan terhadap barang dimaksud tetap dapat dilaksanakan.

Pasal 19

- (1) Penyitaan tidak dapat dilaksanakan terhadap barang yang telah disita oleh Pengadilan Negeri atau instansi lain yang berwenang.
- (2) Terhadap barang yang telah disita sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Jurusita Pajak menyampaikan Surat Paksa kepada Pengadilan Negeri atau instansi lain yang berwenang.
- (3) Pengadilan Negeri sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dalam sidang berikutnya menetapkan barang yang telah disita dimaksud sebagai jaminan pelunasan utang pajak.
- (4) Instansi lain yang berwenang sebagaimana dimaksud pada ayat (2), setelah menerima Surat Paksa menjadikan barang yang telah disita dimaksud sebagai jaminan pelunasan utang pajak.
- (5) Pengadilan Negeri atau instansi lain yang berwenang menentukan pembagian hasil penjualan barang dimaksud berdasarkan ketentuan hak mendahulu negara untuk tagihan pajak.
- (6) Hak mendahulu untuk tagihan pajak melebihi segala hak mendahulu lainnya, kecuali terhadap:
 - a. biaya perkara yang semata-mata disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak maupun barang tidak bergerak;
 - b. biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud; dan
 - c. biaya perkara yang semata-mata disebabkan oleh pelelangan dan penyelesaian suatu warisan.
- (7) Putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap segera disampaikan oleh Pengadilan Negeri kepada Kantor Lelang untuk dipergunakan sebagai dasar pembagian hasil lelang.

Pasal 20

- (1) Dalam hal objek sita berada di luar wilayah kerja Pejabat yang menerbitkan Surat Paksa, Pejabat meminta bantuan kepada Pejabat yang wilayah kerjanya meliputi tempat objek sita berada untuk menerbitkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan terhadap objek sita dimaksud, kecuali ditetapkan lain oleh Menteri atau Kepala Daerah.
- (2) Dalam hal objek sita letaknya berjauhan dengan tempat kedudukan Pejabat tetapi masih dalam wilayah kerjanya, Pejabat dimaksud dapat meminta bantuan kepada Pejabat yang wilayah kerjanya juga meliputi tempat objek sita berada untuk menerbitkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan.
- (3) Pejabat yang diminta bantuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) memberitahukan pelaksanaan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan dimaksud kepada Pejabat yang meminta bantuan segera setelah penyitaan dilaksanakan dengan mengirimkan Berita Acara Pelaksanaan Sita.

Pasal 21

Penyitaan tambahan dapat dilaksanakan apabila hasil lelang barang yang telah disita tidak cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak.

Pasal 22

- (1) Pencabutan sita dilaksanakan apabila Penanggung Pajak telah melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak atau berdasarkan putusan pengadilan atau putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak atau ditetapkan lain oleh Menteri atau Kepala Daerah.
- (2) Pencabutan sita sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilaksanakan berdasarkan Surat Pencabutan Sita yang diterbitkan oleh Pejabat.

Pasal 23

- (1) Penanggung Pajak dilarang:
 - a. memindahkan hak, memindahtangankan, menyewakan, meminjamkan, atau merusak barang yang telah disita;
 - b. membebani barang yang telah disita dengan hak jaminan untuk pelunasan utang tertentu;
 - c. merusak, mencabut, atau menghilangkan salinan Berita Acara Pelaksanaan Sita atau segel sita yang telah ditempel pada barang sitaan.
- (2) Penanggung Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dikenakan sanksi pidana sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pasal 24

Ketentuan mengenai tata cara penyitaan diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Pasal 25

- (1) Apabila utang pajak dan atau biaya penagihan pajak tidak dilunasi setelah dilaksanakan penyitaan, Pejabat berwenang melaksanakan penjualan secara lelang terhadap barang yang disita melalui Kantor Lelang.
- (2) Barang yang disita berupa uang tunai, deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu, obligasi, saham, atau surat berharga lainnya, piutang, dan penyertaan modal pada perusahaan lain, dikecualikan dari penjualan secara lelang sebagaimana dimaksud pada ayat (1).
- (3) Barang yang disita sebagaimana dimaksud pada ayat (2) digunakan untuk membayar biaya penagihan pajak dan utang pajak dengan cara:
 - a. uang tunai disetor ke kas Negara atau Kas Daerah;
 - b. deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu, dipindahbukukan ke rekening Kas Negara atau Kas Daerah atas permintaan Pejabat kepada Bank yang bersangkutan;
 - c. obligasi, saham, atau surat berharga lainnya yang diperdagangkan di bursa efek dijual di bursa efek atas permintaan Pejabat;
 - d. obligasi, saham, atau surat berharga lainnya yang tidak diperdagangkan di bursa efek segera dijual oleh Pejabat;
 - e. piutang dibuatkan berita acara persetujuan tentang pengalihan hak menagih dari Penanggung Pajak kepada Pejabat;
 - f. penyertaan modal pada perusahaan lain dibuatkan akte persetujuan pengalihan hak menjual dari Penanggung Pajak kepada Pejabat.
- (4) Apabila pihak-pihak sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf b, huruf c, huruf d, huruf e, dan huruf f tidak melaksanakan kewajibannya, dikenakan sanksi pidana sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- (5) Ketentuan mengenai tata cara penjualan barang yang dikecualikan dari penjualan secara lelang sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Pasal 26

- (1) Penjualan secara lelang terhadap barang yang disita sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1) dilaksanakan sekurang-kurangnya 14 (empat belas) hari setelah penyitaan.
- (2) Pejabat bertindak sebagai penjual atas barang yang disita mengajukan permintaan lelang kepada Kantor Lelang sebelum lelang dilaksanakan.
- (3) Pejabat atau yang mewakilinya menghadiri pelaksanaan lelang untuk menentukan dilepas atau tidaknya barang yang dilelang dan menandatangani asli Risalah Lelang.

-
- (4) Pejabat dan Jurusita Pajak tidak diperbolehkan membeli barang sitaan yang dilelang.
 - (5) Larangan terhadap Pejabat dan Jurusita Pajak untuk membeli barang sitaan yang dilelang, berlaku juga terhadap istri, keluarga sedarah dan semenda dalam keturunan garis lurus, serta anak angkat.
 - (6) Pejabat dan Jurusita Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pasal 27

- (1) Lelang tetap dapat dilaksanakan walaupun keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak belum memperoleh keputusan keberatan.
- (2) Lelang tetap dapat dilaksanakan tanpa dihadiri oleh Penanggung Pajak.
- (3) Lelang tidak dilaksanakan apabila Penanggung Pajak telah melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak, atau berdasarkan putusan pengadilan, atau putusan Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, atau objek lelang musnah.

Pasal 28

- (1) Hasil lelang dipergunakan terlebih dahulu untuk membayar biaya penagihan pajak yang belum dibayar dan sisanya untuk membayar utang pajak.
- (2) Dalam hal hasil lelang sudah mencapai jumlah yang cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak, pelaksanaan lelang dihentikan walaupun barang yang akan dilelang masih ada.
- (3) Sisa barang beserta kelebihan uang hasil lelang dikembalikan oleh Pejabat kepada Penanggung Pajak segera setelah pelaksanaan lelang.
- (4) Pejabat yang lalai melaksanakan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dan ayat (3), dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- (5) Hak Penanggung Pajak atas barang yang telah dilelang berpindah kepada pembeli dan kepadanya diberikan Risalah Lelang yang merupakan bukti otentik sebagai dasar pendaftaran dan pengalihan hak.

BAB V

PENCEGAHAN DAN PENYANDERAAN

Pasal 29

Pencegahan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai jumlah utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak.

Pasal 30

- (1) Pencegahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 hanya dapat dilakukan berdasarkan keputusan pencegahan yang diterbitkan oleh Menteri atas permintaan Pejabat atau atasan Pejabat yang bersangkutan.

-
- (2) Keputusan pencegahan memuat sekurang-kurangnya:
 - a. identitas Penanggung Pajak yang dikenakan pencegahan;
 - b. alasan untuk melakukan pencegahan; dan
 - c. jangka waktu pencegahan.
 - (3) Jangka waktu pencegahan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf c paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya 6 (enam) bulan.
 - (4) Keputusan pencegahan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan kepada Penanggung Pajak yang dikenakan pencegahan, Menteri Kehakiman, Pejabat yang memohon pencegahan, atasan Pejabat yang bersangkutan, dan Kepala Daerah setempat.
 - (5) Pencegahan dapat dilaksanakan terhadap beberapa orang sebagai Penanggung Pajak Wajib Pajak badan atau ahli waris.

Pasal 31

Pencegahan terhadap Penanggung Pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

Pasal 32

Pencegahan dilaksanakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pasal 33

- (1) Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak.
- (2) Penyanderaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dapat dilaksanakan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh Pejabat setelah mendapat izin tertulis dari Menteri atau Gubernur Kepala Daerah Tingkat I.
- (3) Masa penyanderaan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya 6 (enam) bulan.
- (4) Surat Perintah Penyanderaan memuat sekurang-kurangnya:
 - a. identitas Penanggung Pajak;
 - b. alasan penyanderaan;
 - c. izin penyanderaan;
 - d. lamanya penyanderaan; dan
 - e. tempat penyanderaan.

-
- (5) Penyanderaan tidak boleh dilaksanakan dalam hal Penanggung Pajak sedang beribadah, atau sedang mengikuti sidang resmi, atau sedang mengikuti Pemilihan Umum.
 - (6) Besarnya jumlah utang pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan dalam Pasal 29 dapat diubah dengan Peraturan Pemerintah.

Pasal 34

- (1) Penanggung Pajak yang disandera dilepas:
 - a. apabila utang pajak dan biaya penagihan pajak telah dibayar lunas;
 - b. apabila jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Perintah Penyanderaan itu telah terpenuhi;
 - c. berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap; atau
 - d. berdasarkan pertimbangan tertentu dari Menteri atau Gubernur Kepala Daerah Tingkat I.
- (2) Sebelum Penanggung Pajak dilepas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a, huruf c, dan huruf d, Pejabat segera memberitahukan secara tertulis kepada kepala tempat penyanderaan sebagaimana tercantum dalam Surat Perintah Penyanderaan.
- (3) Penanggung Pajak yang disandera dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan hanya kepada Pengadilan Negeri.
- (4) Dalam hal gugatan Penanggung Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dikabulkan dan putusan pengadilan telah mempunyai kekuatan hukum tetap, Penanggung Pajak dapat memohon rehabilitasi nama baik dan ganti rugi atas masa penyanderaan yang telah dijalannya.
- (5) Besarnya ganti rugi sebagaimana dimaksud pada ayat (4) adalah Rp.100.000,00 (seratus ribu rupiah) setiap hari.
- (6) Perubahan besarnya nilai ganti rugi sebagaimana dimaksud pada ayat (5) ditetapkan oleh Menteri.
- (7) Penanggung Pajak tidak dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan setelah masa penyanderaan berakhir.

Pasal 35

Penyanderaan terhadap Penanggung Pajak tidak mengakibatkan hapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak.

Pasal 36

Ketentuan mengenai tempat penyanderaan, tata cara penyanderaan, rehabilitasi nama baik Penanggung Pajak, dan pemberian ganti rugi diatur dengan Peraturan Pemerintah.

BAB VI

GUGATAN

Pasal 37

- (1) Gugatan Penanggung Pajak terhadap pelaksanaan Surat Paksa, sita, atau lelang hanya dapat diajukan kepada Badan Penyelesaian Sengketa Pajak.
- (2) Gugatan Penanggung Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diajukan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak Surat Paksa, sita, atau pengumuman lelang dilaksanakan.
- (3) Gugatan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan dalam Pasal 34 ayat (3) tidak menunda pelaksanaan penagihan pajak.

Pasal 38

- (1) Gugatan pihak ketiga terhadap kepemilikan barang yang disita hanya dapat diajukan kepada Pengadilan Negeri.
- (2) Pengadilan Negeri yang menerima surat gugatan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) memberitahukan secara tertulis kepada Pejabat.
- (3) Pejabat menanggukkan pelaksanaan penagihan pajak hanya terhadap barang yang digugat kepemilikannya sejak menerima pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (2).
- (4) Gugatan pihak ketiga terhadap kepemilikan barang yang disita tidak dapat diajukan setelah lelang dilaksanakan.

BAB VII

KETENTUAN KHUSUS

Pasal 39

- (1) Penanggung Pajak dapat mengajukan permohonan pembetulan atau penggantian kepada Pejabat terhadap Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Perintah Penyanderaan, dan Pengumuman Lelang yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan atau kekeliruan.
- (2) Pejabat karena jabatan dapat membetulkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Paksa, Surat Pemerintah Melaksanakan Penyitaan, Surat Perintah Penyanderaan, dan Pengumuman Lelang yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan atau kekeliruan.
- (3) Tindakan pelaksanaan penagihan pajak dilanjutkan setelah kesalahan atau kekeliruan dibetulkan oleh Pejabat.

Pasal 40

- (1) Apabila setelah pelaksanaan lelang Wajib Pajak memperoleh keputusan keberatan atau putusan banding yang mengakibatkan utang pajak menjadi berkurang sehingga menimbulkan kelebihan pembayaran pajak, Wajib Pajak

tidak dapat meminta atau tidak berhak menuntut pengembalian barang yang telah dilelang.

- (2) Pejabat mengembalikan kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dalam bentuk uang sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Pasal 41

Penagihan pajak tidak dilaksanakan apabila telah kedaluwarsa sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

BAB VIII

KETENTUAN PERALIHAN

Pasal 42

- (1) Tindakan pelaksanaan penagihan pajak berdasarkan Undang-undang Nomor 19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak Negara Dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Tahun 1959 Nomor 63 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 1850) yang belum dapat diselesaikan pada saat berlakunya Undang-undang ini ditetapkan sebagai berikut:
 - a. dalam hal Surat Paksa sudah diterbitkan tetapi belum diberitahukan kepada Penanggung Pajak yang bersangkutan, Surat Paksa dimaksud dinyatakan batal demi hukum;
 - b. dalam hal Surat Paksa sudah diberikan kepada Penanggung Pajak yang bersangkutan, pelaksanaan sita yang belum diproses diselesaikan berdasarkan Undang-undang ini;
 - c. dalam hal Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan sudah diterbitkan tetapi belum dilaksanakan, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan dimaksud dinyatakan batal demi hukum;
 - d. dalam hal lelang sudah diproses tetapi belum diselesaikan, tetap diselesaikan berdasarkan Undang-undang Nomor 19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak Negara Dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Tahun 1959 Nomor 63 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 1850).
- (2) Gugatan Penanggung Pajak terhadap tindakan pelaksanaan penagihan pajak sebelum tanggal 1 Januari 1998 diajukan kepada badan peradilan yang bersangkutan.

BAB IX

KETENTUAN PENUTUP

Pasal 43

- (1) Dengan berlakunya Undang-undang ini, Undang-undang Nomor 19 Tahun 1959 tentang Penagihan Pajak Negara Dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Tahun 1959 Nomor 63 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 1850) dinyatakan tidak berlaku.

-
- (2) Dengan berlakunya Undang-undang ini, semua peraturan pelaksanaan di bidang penagihan pajak tetap berlaku sepanjang tidak bertentangan dengan Undang-undang ini atau belum diganti dengan peraturan pelaksanaan yang baru.

Pasal 44

Undang-undang ini mulai dinamakan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Pasal 45

Undang-undang ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Undang-undang ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

Disahkan di Jakarta,
pada tanggal 23 Mei 1997
PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA

ttd.

SOEHARTO

Diundangkan di Jakarta
pada tanggal 23 Mei 1997
MENTERI NEGARA SEKRETARIAT NEGARA REPUBLIK INDONESIA

ttd.

MOERDIONO

Berdasarkan Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007, dalam perpajakan terdapat hal-hal yang utama, yaitu:

1. bersifat memaksa berdasarkan undang-undang;
2. tidak mendapatkan imbalan secara langsung;
3. digunakan untuk keperluan negara untuk kemakmuran rakyat.

Adapun unsur-unsur yang terkandung dalam hukum pajak adalah sebagai berikut.

1. luran atau pungutan yang dipungut berdasarkan Undang-Undang.
2. Pajak dapat dipaksakan, artinya fiskus mendapat wewenang dari Undang-Undang untuk memaksa wajib pajak agar mematuhi melaksanakan kewajiban perpajakannya. Kekuasaan tersebut dapat

dilihat dengan adanya ketentuan sanksi-sanksi administratif ataupun sanksi pidana fiskal dalam Undang-Undang Perpajakan, khususnya dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.

3. Tidak menerima atau memperoleh kontraprestasi langsung, yakni wajib pajak yang membayar pajak tidak menerima atau memperoleh jasa timbal balik atau kontraprestasi dari pemerintah.
4. Pajak itu dipergunakan untuk membiayai pengeluaran umum dalam menjalankan pemerintahan.

Pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran, termasuk pengeluaran pembangunan. Pajak berfungsi sebagai fungsi anggaran (*budgetair*). Fungsi pada sektor publik, yaitu fungsi untuk mengumpulkan uang pajak sebanyak-banyaknya sesuai dengan undang-undang yang berlaku dan akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara. Selain itu, juga memiliki fungsi mengatur, artinya pajak dijadikan sebagai alat bagi pemerintah untuk mencapai tujuan tertentu dalam bidang ekonomi moneter, sosial, kultural, ataupun politik. Pemerintah mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan.

Selain itu, fungsi lain dari pajak adalah fungsi stabilitas, yaitu pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan. Hal ini dapat dilakukan dengan cara mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, serta penggunaan pajak yang efektif dan efisien. Dengan demikian, pajak juga berfungsi sebagai redistribusi pendapatan, yakni pajak yang sudah dipungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk membiayai pembangunan negara.

Pemanfaatan dana pajak dicantumkan dalam APBN. Dana APBN yang didistribusikan kepada tiap-tiap departemen selaku penanggung jawab pemanfaatan dana itu. Pajak yang dibayarkan akan kembali kepada masyarakat dalam bentuk fasilitas umum yang diberikan pemerintah. Sistem perpajakan dikatakan efektif apabila pajak mampu memberikan manfaat maksimal bagi pembangunan dan kesejahteraan masyarakat. Hal ini akan terjadi jika jumlahnya memadai sehingga mampu menopang berbagai kegiatan melakukan fungsi pemerintahan dan pelayanan publik.

Demikian pula, dalam menegakkan prinsip keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia, yaitu strukturnya mencerminkan keadilan dalam perpajakan. Artinya, orang-orang yang lebih kaya dikenakan beban pajak yang lebih tinggi dibandingkan dengan orang-orang miskin. Penggunaannya tepat sasaran. Pajak yang dipungut dari masyarakat harus memenuhi asas keadilan dalam perpajakan.

Hukum pajak harus memberikan jaminan hukum dan keadilan yang tegas, baik untuk negara selaku pemungut pajak (fiskus) maupun kepada rakyat selaku wajib pajak. Dalam Undang-Undang Dasar 1945 dicantumkan Pasal 23 ayat 2 sebagai dasar hukum pemungutan pajak oleh negara. Dalam pasal itu ditegaskan bahwa pengenaan dan pemungutan pajak (termasuk bea dan cukai) untuk keperluan negara hanya boleh terjadi berdasarkan undang-undang.

Secara substansial pajak yang bersumber dari masyarakat merupakan sumber dana bagi pemerintah untuk menjalankan roda pembangunan. Landasan hukum pemerintah dalam memungut pajak dari masyarakat, yaitu sebagai berikut.

1. Dalam UUD 1945 Pasal 23-A disebutkan, "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang".
2. Undang-Undang Perpajakan yang sudah disempurnakan (terbaru) mulai berlaku sejak 1 Januari 2001, yang meliputi:
 - a. UU No. 16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUTP);
 - b. UU No. 17 tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan (PPh);
 - c. UU No. 18 tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM);
 - d. UU No. 12 tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB);
 - e. UU No. 19 tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP);
 - f. UU No. 20 tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Undang-undang dalam pelaksanaan pemungutan pajak harus bersifat adil. Adil dalam perundang-undangan di antaranya mengenakan pajak secara umum dan merata serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan bagi negara ataupun warganya.

BAB 3

JENIS-JENIS PERPAJAKAN

A. Pajak Bumi dan Bangunan

Pajak Bumi dan Bangunan adalah pajak negara yang sebagian besar penerimaannya merupakan pendapatan daerah, yang antara lain dipergunakan untuk penyediaan fasilitas yang juga dinikmati oleh Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Oleh sebab itu, Pemerintah Pusat turut membiayai penyediaan fasilitas tersebut melalui pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan.

Asas Pajak Bumi dan Bangunan:

1. memberikan kemudahan dan kesederhanaan;
2. adanya kepastian hukum;
3. mudah dimengerti dan adil;
4. menghindari pajak berganda.

Bumi adalah permukaan bumi dan tubuh bumi yang ada di bawahnya. Permukaan bumi meliputi tanah dan perairan pedalaman (termasuk rawa-rawa, tambak, dan perairan) serta laut.

Adapun bangunan adalah konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada tanah dan/atau perairan. Pengertian bangunan juga mencakup hal berikut:

1. jalan lingkungan dalam satu kesatuan dengan kompleks bangunan;
2. jalan tol;
3. kolam renang;

-
4. pagar mewah;
 5. tempat olah raga;
 6. galangan kapal, dermaga;
 7. taman mewah;
 8. tempat penampungan/kilang minyak, air dan gas, pipa minyak;
 9. fasilitas lain yang memberikan manfaat.

Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP) adalah surat yang digunakan oleh wajib pajak untuk melaporkan data objek menurut ketentuan Undang-Undang Pajak Bumi dan Bangunan.

Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) adalah surat yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk memberitahukan besarnya pajak terutang kepada wajib pajak. Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) berdasarkan Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP) wajib pajak.

1. Nilai Jual Objek Pajak

Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar. Jika tidak terdapat transaksi jual beli, Nilai Jual Objek Pajak ditentukan melalui perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis atau nilai perolehan baru, atau nilai jual objek pajak pengganti.

Perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis adalah pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu objek pajak dengan cara membandingkannya dengan objek pajak lain yang sejenis, yang letaknya berdekatan, fungsinya sama, dan telah diketahui harga jualnya.

Nilai perolehan baru adalah pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu objek pajak dengan cara menghitung seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh objek tersebut pada saat penilaian dilakukan, dikurangi penyusutan berdasarkan kondisi fisik objek tersebut.

Nilai jual pengganti adalah pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu objek pajak yang berdasarkan hasil produksi objek pajak tersebut.

Besarnya Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) ditentukan berdasarkan klasifikasi berikut:

- a. Objek Pajak Sektor Pedesaan dan Perkotaan;
- b. Objek Pajak Sektor Perkebunan;

-
- c. Objek Pajak Sektor Kehutanan atas Hak Pengusahaan Hutan, Hak Pengusahaan Hasil Hutan, Izin Pemanfaatan Kayu serta Izin Sah Lainnya selain Hak Pengusahaan Hutan Tanaman Industri;
 - d. Objek Pajak Sektor Kehutanan atas Hak Pengusahaan Hutan Tanaman Industri;
 - e. Objek Pajak Sektor Pertambangan Minyak dan Gas Bumi;
 - f. Objek Pajak Sektor Pertambangan Energi Panas Bumi;
 - g. Objek Pajak Sektor Pertambangan Non Migas selain Pertambangan Energi Panas Bumi dan Galian C;
 - h. Objek Pajak Sektor Pertambangan Non Migas Galian C;
 - i. Objek Pajak sektor pertambangan yang dikelola berdasarkan Kontrak Karya atau Kontrak Kerjasama;
 - j. Objek Pajak usaha bidang perikanan laut;
 - k. Objek Pajak usaha bidang perikanan darat;
 - l. Objek Pajak yang bersifat khusus.

2. Objek Pajak

- a. Objek pajak adalah bumi dan/atau bangunan.
- b. Klasifikasi bumi dan bangunan adalah pengelompokan bumi dan bangunan menurut nilai jualnya dan digunakan sebagai pedoman, serta untuk memudahkan penghitungan pajak yang terutang.

Dalam menentukan klasifikasi bumi/tanah, faktor-faktor yang harus diperhatikan adalah sebagai berikut:

- 1) letak;
- 2) peruntukan;
- 3) pemanfaatan;
- 4) kondisi lingkungan, dan lain-lain.

Dalam menentukan klasifikasi bangunan, faktor-faktor yang harus diperhatikan adalah sebagai berikut:

- 1) bahan yang digunakan;
- 2) rekayasa;
- 3) letak;
- 4) kondisi lingkungan, dan lain-lain.

c. Pengecualian objek pajak

Objek pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan adalah objek pajak yang memenuhi hal-hal berikut.

- 1) Digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum dan tidak untuk mencari keuntungan, yaitu bidang-bidang berikut:
 - a) ibadah, misalnya masjid, gereja, vihara;
 - b) kesehatan, misalnya rumah sakit, puskesmas;
 - c) pendidikan, misalnya madrasah, pesantren;
 - d) sosial, misalnya panti asuhan;
 - e) kebudayaan nasional, misalnya museum, candi.
- 2) Digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau sejenisnya.
- 3) Merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak.
- 4) Digunakan oleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik.
- 5) Digunakan oleh badan/atau perwakilan organisasi internasional yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.

d. Objek pajak yang digunakan oleh negara untuk penyelenggaraan pemerintahan, penentuan pengenaan pajaknya diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah.

Objek pajak adalah objek pajak yang dimiliki/dikuasai/digunakan oleh Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dalam menyelenggarakan pemerintahan.

Mengenai bumi dan/atau bangunan milik perseorangan dan/atau bukan yang digunakan oleh negara, kewajiban perpajakannya bergantung pada perjanjian yang diadakan.

e. Besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP) ditetapkan untuk tiap-tiap kabupaten/kota dengan besar setinggi-tingginya Rp12.000.000,00 (dua belas juta rupiah) untuk setiap wajib pajak. Apabila seorang wajib pajak mempunyai beberapa objek pajak, objek pajak yang diberikan NJOPTKP hanya objek pajak yang nilainya terbesar, sedangkan objek pajak lainnya tetap dikenakan secara penuh tanpa dikurangi NJOPTKP.

Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan menetapkan besarnya NJOPTKP dengan mempertimbangkan pendapat gubernur/bupati/walikota (Pemerintah Daerah) setempat.

3. Subjek Pajak

- a. Subjek pajak adalah orang atau badan yang mempunyai hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan. Dengan demikian, tanda pembayaran pelunasan pajak bukan merupakan bukti pemilikan hak. Subjek pajak memiliki kewajiban membayar pajak yang menjadi wajib pajak.
- b. Direktur Jenderal Pajak dapat menetapkan subjek pajak untuk wajib pajak.
- c. Subjek pajak yang ditetapkan dapat memberikan keterangan secara tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak bahwa ia bukan wajib pajak terhadap objek pajak dimaksud.
- d. Apabila keterangan yang diajukan oleh wajib pajak disetujui, Direktur Jenderal Pajak membatalkan penetapan sebagai wajib pajak dalam jangka waktu satu bulan sejak diterimanya surat keterangan dimaksud.
- e. Apabila keterangan yang diajukan itu tidak disetujui, Direktur Jenderal Pajak mengeluarkan surat keputusan penolakan dengan disertai alasannya.
- f. Apabila setelah jangka waktu satu bulan sejak tanggal diterimanya keterangan, Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan keputusan, keterangan yang diajukan itu dianggap disetujui.

Apabila Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan keputusan dalam waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterimanya keterangan dari wajib pajak, ketetapan sebagai wajib pajak gugur dengan sendirinya dan berhak mendapatkan keputusan pencabutan penetapan sebagai wajib pajak.

4. Tarif Pajak

Tarif pajak yang dikenakan atas objek pajak adalah 0,5% (lima per sepuluh persen).

5. Dasar Pengenaan Pajak

- Dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Objek Pajak (NJOP).
- Besarnya Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) ditetapkan setiap tiga tahun oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan dengan mempertimbangkan pendapat gubernur/bupati/walikota (Pemerintah Daerah) setempat.
- Dasar penghitungan pajak adalah yang ditetapkan serendah-rendahnya 20% dan setinggi-tingginya 100% dari Nilai Jual Objek Pajak (NJOP).
- Besarnya persentase ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah dengan memerhatikan kondisi ekonomi nasional.

Pada dasarnya penetapan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah 3 (tiga) tahun sekali. Akan tetapi, untuk daerah tertentu, yang karena perkembangan pembangunan mengakibatkan kenaikan NJOP cukup besar, penetapan nilai jual ditetapkan setahun sekali.

Dalam menetapkan nilai jual, Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan dengan mempertimbangkan pendapat gubernur/bupati/walikota (Pemerintah Daerah) setempat dan memerhatikan asas *self assessment*. *Assessment value* adalah nilai jual yang dipergunakan sebagai dasar penghitungan pajak, yaitu suatu persentase tertentu dari nilai jual sebenarnya.

6. Cara Menghitung Pajak

Besarnya pajak terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan NJKP.

$\begin{aligned}\text{Pajak Bumi dan Bangunan} &= \text{Tarif Pajak} \times \text{NJKP} \\ &= 0,5\% \times [\text{Persentase NJKP} \times (\text{NJOP} - \text{NJOPTKP})]\end{aligned}$

7. Tahun Pajak, Saat, dan Tempat yang Menentukan Pajak Terutang

- Tahun pajak adalah jangka waktu 1 (satu) tahun takwim. Jangka waktu satu tahun takwim adalah dari 1 Januari sampai dengan 31 Desember.
- Pajak yang terutang ditentukan menurut keadaan objek pajak pada tanggal 1 Januari.

-
- c. Tempat pajak yang terutang:
- 1) daerah Jakarta adalah wilayah Daerah Khusus Ibukota Jakarta;
 - 2) daerah lainnya adalah wilayah kabupaten atau kota.

8. Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP), Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT), dan Surat Ketetapan Pajak (SKP)

- a. Dalam rangka pendataan, subjek pajak wajib mendaftarkan objek pajaknya dengan mengisi SPOP. Pada saat pendataan, wajib pajak diberi SPOP untuk diisi dan dikembalikan kepada Direktorat Jenderal Pajak. Wajib pajak yang pernah dikenakan IPEDA tidak wajib mendaftarkan objek pajaknya. Akan tetapi, jika ia menerima SPOP, ia wajib mengisinya dan mengembalikannya kepada Direktorat Jenderal Pajak.
- b. SPOP harus diisi dengan jelas, benar, lengkap, dan tepat waktu serta ditandatangani dan disampaikan kepada Dirjen Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak objek pajak selambat-lambatnya 30 (tiga puluh) hari setelah tanggal diterimanya SPOP oleh subjek pajak.

Jelas dan benar, artinya penulisan data yang diminta dalam SPOP tidak menimbulkan salah tafsir yang dapat merugikan negara ataupun wajib pajak. Adapun benar, artinya data yang dilaporkan harus sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, seperti luas tanah dan/atau bangunan, tahun dan harga perolehan, dan seterusnya sesuai dengan kolom-kolom/pertanyaan yang ada pada Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP).

- c. Dirjen Pajak akan menerbitkan SPPT berdasarkan SPOP yang diterimanya.
- SPPT diterbitkan atas dasar SPOP, tetapi untuk membantu wajib pajak SPPT dapat diterbitkan berdasarkan data objek pajak yang telah ada pada Direktorat Jenderal Pajak.
- d. Direktur Jenderal Pajak dapat mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak dalam hal-hal berikut.
- 1) Apabila SPOP tidak disampaikan dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran.

-
- 2) Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, jumlah pajak yang terutang (seharusnya) lebih besar daripada jumlah pajak yang dihitung berdasarkan SPOP yang disampaikan oleh wajib pajak.

Wajib pajak yang tidak menyampaikan SPOP pada waktunya, walaupun sudah ditegur secara tertulis, juga tidak menyampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan dalam Surat Teguran itu akan dikenakan sanksi.

Jika berdasarkan pemeriksaan atau keterangan lain yang ada pada Direktorat Jenderal Pajak, jumlah pajak yang terutang lebih besar dari jumlah pajak dalam SPPT yang dihitung atas dasar SPOP yang disampaikan wajib pajak. Direktur Jenderal Pajak menerbitkan SKP secara jabatan.

- e. Jumlah pajak yang terutang dalam SKP sebagaimana dimaksud dalam poin d nomor (1) adalah pokok pajak ditambah dengan denda administrasi sebesar 25% dihitung dari pokok pajak.

Sanksi administrasi yang dikenakan terhadap wajib pajak yang tidak menyampaikan SPOP, dikenakan sanksi sebagai tambahan terhadap pokok pajak, yaitu sebesar 25% dari pokok pajak.

SKP ini berdasarkan data yang ada pada Direktorat Jenderal Pajak memuat penetapan objek pajak dan besarnya pajak yang terutang, beserta denda administrasi yang dikenakan kepada wajib pajak.

- f. Jumlah pajak yang terutang dalam SKPKB adalah selisih pajak yang terutang berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain dengan pajak yang terutang, yang dihitung berdasarkan SPOP ditambah denda administrasi sebesar 25% dari selisih pajak yang terutang.

Sanksi administrasi dikenakan terhadap wajib pajak yang mengisi SPOP tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

SPOP hanya diberikan dalam hal:

- 1) objek pajak belum terdaftar/data belum lengkap;
- 2) objek pajak telah terdaftar, tetapi data belum lengkap;
- 3) NJOP berubah/pertumbuhan ekonomi;
- 4) objek pajak dimutasikan/laporan dari instansi yang berkaitan langsung dengan objek pajak.

Dalam menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak, bagi wajib pajak orang pribadi dalam negeri diberikan pengurang berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP). Penghasilan Tidak Kena Pajak merupakan pengurang yang diberikan untuk menghitung besarnya Laba Kena Pajak (penghasilan kena pajak) bagi wajib pajak orang pribadi dalam negeri. Penghasilan Tidak Kena Pajak diberikan bagi wajib pajak orang pribadi, baik yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas maupun wajib pajak yang tidak melakukan kegiatan usaha/pekerjaan bebas. Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) disesuaikan dengan jumlah anggota keluarga yang menjadi tanggungan sepenuhnya bagi wajib pajak yang bersangkutan.

Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak telah mengalami beberapa kali perubahan. Besarnya PTKP yang berlaku untuk tahun pajak 2013, sebagaimana diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No. PMK-162/PMK.011/2012 tanggal 22 Oktober 2012 adalah sebagai berikut.

- a. Rp24.300.000,00 (dua puluh empat juta tiga ratus ribu rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang pribadi;
- b. Rp2.025.000,00 (dua juta dua puluh lima ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;
- c. Rp24.300.000,00 (dua puluh empat juta tiga ratus ribu rupiah) tambahan untuk seorang isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008;
- d. Rp2.025.000,00 (dua juta dua puluh lima ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.

Untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak dari wajib pajak orang pribadi dalam negeri, penghasilan netonya dikurangi dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak. Di samping untuk dirinya, wajib pajak yang sudah menikah diberi tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak. Bagi wajib pajak yang istrinya menerima atau memperoleh penghasilan yang digabung dengan penghasilannya, wajib pajak tersebut mendapat tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk seorang istri sebesar Rp24.300.000,00 (dua puluh empat juta tiga ratus ribu rupiah).

Wajib pajak yang mempunyai anggota keluarga sedarah dan semenda dalam garis keturunan lurus yang menjadi tanggungan sepenuhnya, misalnya orang tua, mertua, anak kandung, anak angkat, diberi tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk paling banyak tiga orang.

Penghitungan besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak ditentukan menurut keadaan wajib pajak pada awal tahun pajak atau pada awal bagian tahun pajak.

a. *Tambahan PTKP untuk anggota keluarga sedarah dan semenda yang menjadi tanggungan*

Wajib pajak yang memiliki anggota keluarga sedarah dan semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat yang menjadi tanggungan sepenuhnya diberi tambahan Penghasilan Tidak Kena Pajak untuk paling banyak tiga orang. Anggota keluarga yang menjadi tanggungan sepenuhnya adalah anggota keluarga yang tidak mempunyai penghasilan dan seluruh biaya hidupnya ditanggung oleh wajib pajak.

Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, kekeluargaan sedarah adalah pertalian kekeluargaan antara orang-orang di mana yang seorang adalah keturunan dari yang lain atau antara orang-orang yang mempunyai bapak asal yang sama. Hubungan kekeluargaan sedarah dihitung dengan jumlah kelahiran. Setiap kelahiran disebut derajat. Urutan derajat yang satu dengan derajat yang lain disebut garis. Garis lurus adalah urutan derajat antara orang-orang di mana yang satu merupakan keturunan dari yang lain.

Dalam garis lurus dibedakan garis lurus ke bawah dan garis lurus ke atas. Garis lurus ke bawah merupakan hubungan antara bapak-asal dan keturunannya, sedangkan garis lurus ke atas adalah hubungan antara seseorang dan mereka yang menurunkannya. Adapun kekeluargaan semenda adalah pertalian kekeluargaan karena perkawinan, yaitu pertalian antara salah seorang dari suami istri dan keluarga sedarah dari pihak lain. Derajat kekeluargaan semenda dihitung dengan cara yang sama seperti cara menghitung derajat kekeluargaan sedarah.

Hubungan keluarga sedarah dan keluarga semenda, yaitu sebagai berikut.

- 1) Hubungan sedarah:
 - a) lurus satu derajat: ayah, ibu, anak kandung;

-
- b) ke samping satu derajat: saudara kandung (kakak, adik kandung).
- 2) Hubungan semenda:
- a) lurus satu derajat: mertua, anak tiri;
 - b) ke samping satu derajat: saudara ipar (adik ipar, kakak ipar).

Keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus, yaitu ayah, ibu, dan anak kandung. Keluarga semenda dalam garis keturunan lurus, yaitu ayah mertua, ibu mertua, dan anak tiri.

Anggota keluarga sedarah dan semenda yang tidak dapat diperhitungkan sebagai tanggungan untuk penghitungan tambahan PTKP, yaitu:

- 1) saudara kandung, karena termasuk dalam pengertian keluarga sedarah ke samping satu derajat;
- 2) saudara ipar, karena termasuk dalam pengertian keluarga semenda ke samping satu derajat;
- 3) saudara dari bapak/ibu, karena tidak termasuk dalam pengertian keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus;
- 4) anak yang telah memiliki penghasilan sendiri.

Dalam menghitung penghasilan kena pajak, penghasilan anak yang belum dewasa digabung dengan penghasilan orang tuanya. Dengan demikian, meskipun anak tersebut telah memiliki penghasilan sendiri, PTKP tetap diperhitungkan sebagai tanggungan wajib pajak (orang tuanya).

Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, belum dewasa adalah mereka yang belum mencapai umur genap dua puluh satu tahun dan tidak kawin sebelumnya. Adapun menurut Undang-Undang Pajak, belum dewasa adalah anak yang belum berumur 18 (delapan belas) tahun dan belum pernah menikah.

Anak yang telah dewasa (telah berumur 18 tahun atau lebih) yang memiliki penghasilan sendiri akan dikenakan pajak tersendiri dan tidak lagi diperhitungkan sebagai tanggungan dalam menghitung besarnya PTKP.

Sebaliknya, apabila wajib pajak mempunyai anak yang telah berumur 18 tahun atau lebih, tetapi masih menjadi tanggungan sepenuhnya wajib pajak (dan belum menikah), anak tersebut masih diperhitungkan sebagai tanggungan wajib pajak dalam menghitung besarnya PTKP.

b. Tambahan PTKP untuk anak angkat

Selain untuk anggota keluarga sedarah dan semenda dalam garis keturunan lurus satu derajat, tambahan PTKP juga diberikan untuk wajib pajak yang memiliki tanggungan anak angkat. Akan tetapi, jumlah tanggungan yang diperhitungkan dalam PTKP dibatasi maksimum tiga orang.

Pengertian anak angkat dalam penghitungan PTKP bukanlah pengertian anak angkat sebagaimana dalam masyarakat sehari-hari, yaitu seorang anak yang diaku dan diangkat sebagai anak dan bukan pula pengertian anak angkat sebagaimana dimaksud dalam hukum perdata yang harus terlebih dahulu ada pengesahan dari Hakim Pengadilan Negeri. Pengertian anak angkat yang dapat diperhitungkan dalam perundang-undangan pajak ditentukan dengan kriteria berikut:

- 1) belum dewasa;
- 2) tidak tergolong keluarga sedarah atau semenda dalam garis lurus dari wajib pajak;
- 3) menjadi tanggungan sepenuhnya dari wajib pajak.

Pengertian menjadi tanggungan sepenuhnya menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan berdasarkan keadaan yang dapat terlihat dari keadaan yang nyata, yaitu:

- 1) tinggal bersama-sama dengan wajib pajak;
- 2) tampak secara nyata tidak mempunyai penghasilan sendiri;
- 3) tidak pula turut dibantu oleh anggota keluarga lain atau orang tuanya sendiri.

Jika wajib pajak sekadar menyumbang, membantu, bertanggung jawab, dan sebagainya, tanggungan tersebut tidak termasuk dalam menjadi tanggungan sepenuhnya.

c. PTKP untuk karyawan menikah dan wajib pajak yang belum menikah

Dalam hal karyawan menikah, PTKP yang dapat dikurangkan adalah hanya untuk dirinya sendiri. Akan tetapi, bagi karyawan menikah yang menunjukkan keterangan tertulis dari Pemerintah Daerah setempat (serendah-rendahnya kecamatan) bahwa suaminya tidak menerima atau memperoleh penghasilan, selain PTKP untuk dirinya sendiri diberikan

tambahan PTKP sebesar Rp2.025.000,00 setahun dan ditambah PTKP untuk keluarganya yang menjadi tanggungan sepenuhnya.

Bagi karyawan atau karyawan yang belum berkeluarga (TK), pengurangan PTKP selain untuk diri karyawan atau karyawan dapat pula memperoleh tambahan pengurangan PTKP untuk anggota keluarga sedarah dan semenda, termasuk anak angkat yang menjadi tanggungan sepenuhnya maksimal tiga orang.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa tanggungan yang dapat diperhitungkan dalam menghitung PTKP Wajib Pajak Orang Pribadi harus memenuhi syarat berikut:

- 1) merupakan anggota keluarga sedarah atau keluarga semenda dalam garis keturunan lurus satu derajat (baik ke atas maupun ke bawah);
- 2) anggota keluarga tersebut tidak memperoleh penghasilan dan menjadi tanggungan sepenuhnya wajib pajak;
- 3) anak yang belum dewasa, berumur kurang dari 18 tahun dan belum pernah menikah, meskipun telah memiliki penghasilan sendiri;
- 4) untuk anak angkat (selain anggota keluarga sedarah dan semenda dalam garis lurus) yang dapat diperhitungkan dalam PTKP adalah anak angkat yang belum dewasa (kurang dari 18 tahun) dan menjadi tanggungan sepenuhnya wajib pajak;
- 5) PTKP dihitung berdasarkan keadaan pada awal tahun. Semua perubahan jumlah tanggungan wajib pajak (baik penambahan maupun pengurangan) yang terjadi selama tahun berjalan diperhitungkan pada tahun pajak berikutnya.

9. Tata Cara Pembayaran dan Penagihan

- a. Pajak yang terutang berdasarkan SPPT harus dilunasi selambat-lambatnya 6 (enam) bulan sejak tanggal diterimanya SPPT oleh wajib pajak.
- b. Pajak yang terutang berdasarkan SKP harus dilunasi selambat-lambatnya 1 (satu) bulan sejak tanggal diterimanya SKP oleh wajib pajak.
- c. Pajak yang terutang yang pada saat jatuh tempo pembayaran tidak dibayar atau kurang dibayar, dikenakan denda administrasi sebesar 2% (dua persen) sebulan, dihitung dari saat jatuh tempo sampai

dengan hari pembayaran untuk jangka waktu paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.

Menurut ketentuan ini, pajak yang terutang pada saat jatuh tempo pembayaran tidak atau kurang dibayar, dikenakan denda administrasi 2% (dua persen) setiap bulan dari jumlah yang tidak atau kurang dibayar tersebut untuk jangka waktu paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

- d. Denda administrasi sebagaimana dimaksud dalam huruf c di atas, ditambah dengan utang pajak yang belum atau kurang dibayar ditagih dengan Surat Tagihan Pajak (STP) yang harus dilunasi selambat-lambatnya 1 (satu) bulan sejak tanggal diterimanya STP oleh wajib pajak.

Menurut ketentuan ini, denda administrasi dan pokok pajak seperti dalam huruf c di atas, ditagih dengan menggunakan STP yang harus dilunasi dalam waktu satu bulan sejak tanggal diterimanya STP tersebut.

- e. Pajak yang terutang dapat dibayar di bank, Kantor Pos dan Giro, dan tempat lain yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan.
- f. Tata cara pembayaran dan penagihan pajak diatur oleh Menteri Keuangan.
- g. Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT), surat ketetapan pajak, dan Surat Tagihan Pajak (STP) merupakan dasar penagihan pajak.
- h. Jumlah pajak yang terutang berdasarkan STP yang tidak dibayarkan pada waktunya dapat ditagih dengan Surat Paksa.

Dalam hal tagihan pajak yang terutang dibayar setelah jatuh tempo yang telah ditentukan, penagihannya dilakukan dengan surat paksa berdasarkan UU No. 19 tahun 1997, sebagaimana telah diubah dengan UU No. 19 tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

10. Pengurangan Pajak

Pengurangan diberikan atas pajak (PBB) terutang yang tercantum dalam SPPT atau SKP.

- a. Pengurangan pajak terutang dapat diberikan kepada dan dalam hal berikut.

-
- 1) Wajib pajak orang pribadi atau badan karena kondisi tertentu objek pajak yang ada hubungannya dengan subjek pajak dan/atau karena sebab-sebab tertentu lainnya, yaitu:
- a) objek pajak berupa lahan pertanian/perkebunan/perikanan/peternakan yang hasilnya sangat terbatas yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh wajib pajak orang pribadi;
 - b) objek pajak yang dimiliki, dikuasai dan/atau dimanfaatkan oleh wajib pajak orang pribadi yang berpenghasilan rendah yang nilai jualnya meningkat akibat adanya pembangunan atau perkembangan lingkungan;
 - c) objek pajak yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh wajib pajak orang pribadi yang penghasilannya semata-mata berasal dari pensiunan sehingga kewajiban PBB-nya sulit dipenuhi;
 - d) objek pajak yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh wajib pajak orang pribadi yang berpenghasilan rendah sehingga kewajiban PBB-nya sulit dipenuhi;
 - e) objek pajak yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh wajib pajak veteran pejuang kemerdekaan dan veteran pembela kemerdekaan;
 - f) objek pajak yang dimiliki, dikuasai, dan/atau dimanfaatkan oleh wajib pajak, atau badan yang mengalami kerugian dan kesulitan likuiditas yang serius sepanjang tahun sehingga tidak dapat memenuhi kewajiban rutin perusahaan.
- Pengurangan dapat diberikan setinggi-tingginya 75% (tujuh puluh lima persen) dari besarnya pajak terutang, dan ditetapkan berdasarkan pertimbangan kondisi objek pajak serta penghasilan wajib pajak.
- 2) Wajib pajak orang pribadi atau badan dalam hal objek pajak yang terkena bencana alam atau sebab-sebab lain yang luar biasa. Termasuk dalam pengertian bencana alam adalah gempa bumi, banjir, tanah longsor, gunung meletus, dan sebagainya. Sebab-sebab lain yang luar biasa adalah kebakaran, kekeringan, wabah penyakit, dan hama tanaman.

Dalam hal ini dapat diberikan sampai dengan 100% (seratus persen) dari besarnya pajak terutang.

- 3) Wajib pajak anggota veteran pejuang kemerdekaan dan veteran pembela kemerdekaan. Besarnya pengurangan ditetapkan sebesar 75% (tujuh puluh lima persen) dari besarnya pajak terutang.

b. Cara mengajukan permohonan adalah sebagai berikut.

- 1) Permohonan pengurangan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan yang menerbitkan SPPT atau SKP dengan mencantumkan besarnya persentase pengurangan yang dimohonkan.
- 2) Permohonan pengurangan diajukan selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan terhitung:
 - a) sejak tanggal diterimanya SPPT atau SKP; atau
 - b) sejak terjadinya bencana alam atau sebab-sebab lain yang luar biasa.
- 3) Permohonan pengurangan pajak terutang dapat diajukan secara kolektif atau perseorangan.
- 4) Permohonan pengurangan pajak terutang secara perseorangan harus dilampiri:
 - a) fotokopi SPPT/SKP dari tahun pajak yang diajukan permohonan pengurangannya;
 - b) fotokopi tanda anggota veteran bagi anggota veteran.
- 5) Permohonan pengurangan pajak terutang secara kolektif dapat diajukan sebelum SPPT diterbitkan, selambat-lambatnya tanggal 10 Januari untuk tahun pajak yang bersangkutan melalui:
 - a) pemerintah daerah setempat; atau
 - b) Organisasi Legiun Veteran Republik Indonesia, bagi anggota veteran.
- 6) Permohonan pengurangan pajak terutang untuk wajib pajak badan harus dilampiri:
 - a) fotokopi SPPT/SKP dari tahun pajak yang diajukan permohonan pengurangannya;

-
- b) fotokopi SPT PPh tahun pajak terakhir beserta lampiran-nya;
 - c) Laporan Keuangan.
- 7) Permohonan pengurangan pajak terutang dalam hal objek pajak yang terkena bencana alam atau sebab lain yang luar biasa dilampiri surat keterangan dari pemerintah daerah setempat/instansi terkait.
 - 8) Wajib pajak dapat mengajukan permohonan pengurangan pajak terutang apabila telah melunasi PBB untuk tahun sebelumnya atas objek pajak yang sama.
 - 9) Permohonan dapat disampaikan secara langsung atau dikirim melalui pos.
 - 10) Tanggal tanda terima surat permohonan tersebut diatur sebagai berikut:
 - a) apabila disampaikan secara langsung, tanggal tanda terima adalah pada saat surat permohonan tersebut secara lengkap diterima oleh Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan;
 - b) apabila dikirimkan melalui pos atau sarana pengiriman lainnya, tanggal tanda terima adalah pada saat surat permohonan tersebut secara lengkap diterima oleh Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan, bukan pada tanggal pengiriman surat permohonan.
- c. Keputusan pengurangan
- 1) Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yang membawahi Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan yang menerbitkan SPPT dan/atau SKP, atas nama Menteri Keuangan, memberikan keputusan atas permohonan pengurangan pajak terutang yang lebih dari Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).
 - 2) Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan yang menerbitkan SPPT dan/atau SKP, atas nama Menteri Keuangan, memberikan keputusan atas permohonan pengurangan pajak terutang yang tidak lebih dari Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

-
- 3) Keputusan pengurangan dapat berupa:
 - a) mengabulkan seluruhnya;
 - b) mengabulkan sebagian;
 - c) menolak.
 - 4) Keputusan atas permohonan pengurangan pajak harus diterbitkan selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan sejak diterimanya permohonan pengurangan wajib pajak. Jangka waktu sebagaimana tersebut terhitung sejak:
 - a) tanggal tanda terima surat permohonan, dalam hal surat permohonan disampaikan secara langsung;
 - b) tanggal stempel pos, dalam hal surat permohonan dikirimkan melalui pos (biasa ataupun tercatat) atau sarana pengiriman lainnya.
 - 5) Apabila jangka waktu tersebut telah terlewati dan keputusan belum diterbitkan, permohonan pengurangan pajak dianggap dikabulkan.
 - 6) Keputusan pengurangan berlaku untuk tahun pajak yang bersangkutan.

11. Pengurangan Denda Administrasi

Atas permintaan wajib pajak, Dirjen Pajak dapat mengurangi denda administrasi karena hal-hal tertentu.

Ketentuan ini memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk meminta pengurangan denda administrasi kepada Direktur Jenderal Pajak. Dengan demikian, Direktur Jenderal Pajak dapat mengurangi sebagian atau seluruhnya denda administrasi tersebut.

12. Pejabat

- a. Pejabat yang jabatan atau tugas pekerjaannya berkaitan langsung dengan objek pajak adalah:
 - 1) camat sebagai pejabat pembuat akta tanah;
 - 2) notaris/pejabat pembuat akta tanah;
 - 3) pejabat pembuat akta tanah.
- b. Pejabat yang berhubungan dengan objek pajak adalah:
 - 1) kepala kelurahan atau kepala desa;

-
- 2) pejabat dinas tata kota;
 - 3) pejabat dinas pengawasan bangunan;
 - 4) pejabat agraria;
 - 5) pejabat balai harta peninggalan;
 - 6) pejabat lain yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan/Direktorat Jenderal Pajak.

Kewajiban pejabat

- a. Kewajiban pejabat yang berkaitan langsung dengan objek pajak, yaitu:
 - 1) menyampaikan laporan bulanan mengenai semua mutasi dan perubahan keadaan objek pajak secara tertulis kepada Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak objek pajak selambat-lambatnya tanggal 10 bulan berikutnya;
 - 2) memberikan keterangan yang diperlukan atas permintaan Direktorat Jenderal Pajak.

Catatan:

Kewajiban merahasiakan ditiadakan (tidak ada rahasia jabatan dalam hubungannya dengan PBB).

Contoh laporan tertulis tentang mutasi objek pajak, antara lain jual beli, hibah, dan warisan.

- b. Kewajiban pejabat yang berhubungan dengan objek pajak, yaitu wajib pajak memberikan keterangan yang diperlukan atas permintaan Direktorat Jenderal Pajak yang berwenang.

Catatan:

Kewajiban merahasiakan ditiadakan (tidak ada rahasia jabatan dalam hubungan dengan PBB).

13. Sanksi

- a. Sanksi bagi Wajib Pajak
 - 1) Sanksi bagi wajib pajak dijatuhkan apabila SPOP tidak disampaikan dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran, ditagih dengan Surat Ketetapan Pajak. Jumlah pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak adalah pokok pajak

ditambah dengan denda administrasi sebesar 25% (dua puluh lima persen) dihitung dari pokok pajak.

Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain, jumlah pajak yang terutang lebih besar daripada jumlah pajak yang dihitung berdasarkan SPOP yang disampaikan oleh wajib pajak, ditagih dengan Surat Ketetapan Pajak, jumlah pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak adalah selisih pajak yang terutang berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain dengan pajak yang terutang yang dihitung berdasarkan Surat Pemberitahuan Objek Pajak ditambah denda administrasi sebesar 25% (dua puluh lima persen) dari selisih pajak yang terutang.

- 2) Pajak yang terutang yang pada saat jatuh tempo pembayaran tidak dibayar atau kurang dibayar, dikenakan denda administrasi sebesar 2% (dua persen) sebulan, yang dihitung dari saat jatuh tempo sampai dengan hari pembayaran untuk jangka waktu paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.
- 3) Karena kealpaannya sehingga menimbulkan kerugian pada negara, dalam hal:
 - a) tidak mengembalikan/menyampaikan SPOP kepada Direktorat Jenderal Pajak;
 - b) menyampaikan SPOP, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan tidak benar.

Untuk sebab kealpaan:

Dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya 6 (enam) bulan atau denda setinggi-tingginya sebesar 2 (dua) kali pajak yang terutang. Kealpaan berarti tidak sengaja, lalai, kurang hati-hati sehingga perbuatan tersebut mengakibatkan kerugian bagi negara.

- 4) Karena kesengajaannya sehingga menimbulkan kerugian pada negara, dalam hal:
 - a) tidak mengembalikan/menyampaikan SPOP kepada Direktorat Jenderal Pajak;
 - b) menyampaikan SPOP, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan yang tidak benar;

-
- c) memperlihatkan surat palsu atau dipalsukan atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar;
 - d) tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan surat atau dokumen lainnya;
 - e) tidak menunjukkan data atau tidak menyampaikan keterangan yang diperlukan.

Untuk sebab kesengajaan:

Dipidana dengan pidana penjara selama-lamanya 2 (dua) tahun atau denda setinggi-tingginya 5 (lima) kali pajak yang terutang.

Sanksi pidana ini akan dilipatgandakan apabila seseorang kembali melakukan tindak pidana dalam bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan atau sejak dibayarkan denda.

Untuk mencegah terjadinya pengulangan tindak pidana perpajakan, bagi mereka yang melakukan tindak pidana sebelum lewat 1 (satu) tahun sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan atau sejak dibayarnya denda, dikenakan pidana lebih berat, yaitu dua kali lipat dari ancaman pidana.

b. Sanksi bagi Pejabat

1) Sanksi Umum

Apabila tidak memenuhi kewajiban seperti yang telah diuraikan di muka dikenakan sanksi menurut peraturan perundangan yang berlaku, yaitu Peraturan Pemerintah No. 30 tahun 1980 tentang Peraturan Disiplin Pegawai Negeri Sipil, Staatsblad 1860 No. 3 tentang Peraturan Jabatan Notaris.

2) Sanksi Khusus

Bagi pejabat yang tugas pekerjaannya berkaitan langsung atau berhubungan dengan objek pajak ataupun pihak lainnya, yang:

- a) tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan dokumen yang diperlukan;

-
- b) tidak menunjukkan data atau tidak menyampaikan keterangan yang diperlukan;
 - c) dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya 1 tahun atau denda setinggi-tingginya Rp2.000.000,00 (dua juta rupiah).

14. Pembagian Hasil Penerimaan PBB

Hasil penerimaan PBB merupakan penerimaan negara (dalam hal ini Pemerintah Pusat) dan disetor sepenuhnya ke rekening kas negara. Akan tetapi, penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan akan dibagi untuk Pemerintah Pusat dan Daerah dengan imbalan sebagai berikut:

- a. 10% (sepuluh persen) untuk Pemerintah Pusat;
- b. 90% (sembilan puluh persen) untuk Daerah.

Jumlah 10% (sepuluh persen) bagian Pemerintah Pusat dibagikan kepada seluruh daerah kabupaten dan kota yang didasarkan atas realisasi penerimaan PBB tahun anggaran berjalan, dengan imbalan sebagai berikut:

- a. 65% (enam puluh lima persen) dibagikan secara merata kepada seluruh daerah kabupaten dan kota;
- b. 35% (tiga puluh lima persen) dibagikan secara insentif kepada daerah kabupaten dan kota yang realisasi tahun sebelumnya mencapai/ melampaui rencana penerimaan sektor tertentu.

Jumlah 90% (sembilan puluh persen) bagian Daerah dibagi dengan rincian berikut:

- a. 16,2% (enam belas koma dua persen) untuk Daerah Provinsi yang bersangkutan dan disalurkan ke Rekening Kas Umum Daerah Provinsi;
- b. 64,8% (enam puluh empat koma delapan persen) untuk Daerah Kabupaten/Kota yang bersangkutan dan disalurkan ke Rekening Kas Umum Daerah Kabupaten/Kota;
- c. 9% (sembilan persen) untuk Biaya Pemungutan yang dibagikan kepada Direktorat Jenderal Pajak dan Daerah.

Khusus untuk Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam, 90% (sembilan puluh persen) dari hasil penerimaan tersebut merupakan penerimaan bagian Daerah yang dibagikan dengan rincian sebagai berikut.

-
- a. 16,2% (enam belas koma dua persen) untuk Daerah Provinsi, yang dibagi dengan imbalan:
 - 1) 30% (tiga puluh persen) untuk biaya pendidikan di Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan disalurkan melalui rekening khusus dana pendidikan;
 - 2) 70% (tujuh puluh persen) untuk Daerah Provinsi dan disalurkan melalui rekening Kas Daerah Provinsi.
 - b. 64,8% (enam puluh empat koma delapan persen) untuk Daerah Kabupaten/Kota yang bersangkutan, yang dibagi dengan imbalan:
 - 1) 30% (tiga puluh persen) untuk biaya pendidikan di Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan disalurkan melalui rekening khusus dana pendidikan;
 - 2) 70% (tujuh puluh persen) untuk Daerah Kabupaten/Kota dan disalurkan melalui rekening Kas Daerah Kabupaten/Kota.
 - c. 9% (sembilan persen) untuk Biaya Pemungutan yang dibagikan kepada Direktorat Jenderal Pajak dan Daerah.

B. Pajak Penghasilan

Pajak penghasilan diatur oleh Undang-Undang RI Nomor 17 tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.

Menimbang:

bahwa dalam upaya untuk lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak serta agar lebih dapat diciptakan kepastian hukum, perlu dilakukan perubahan terhadap Undang-undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994;

Mengingat:

- 1. Pasal 5 ayat (1), Pasal 20 ayat (2), dan Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Pertama Tahun 1999;
- 2. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126 Tambahan Lembaran Negara Nomor 3984);

-
3. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3263) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 10 Tahun 1994 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 60, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3567).

Dengan Persetujuan:

DEWAN PERWAKILAN RAKYAT REPUBLIK INDONESIA,

MEMUTUSKAN:

Menetapkan:

UNDANG-UNDANG TENTANG PERUBAHAN KETIGA ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 7 TAHUN 1983 TENTANG PAJAK PENGHASILAN SEBAGAIMANA TELAH DIUBAH DENGAN UNDANG-UNDANG NOMOR 7 TAHUN 1991

Pasal I

Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3263) yang telah beberapa kali diubah dengan Undang-undang:

- a. Nomor 7 Tahun 1991 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1991 Nomor 93, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3459);
- b. Nomor 10 Tahun 1994 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 60, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3567); diubah sebagai berikut:

Angka 1

Ketentuan Pasal 2 ayat (1) huruf b dan ayat (6) diubah, sehingga keseluruhan Pasal 2 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 2

- (1) Yang menjadi Subjek Pajak adalah:
 - a. 1) orang pribadi;
 - 2) warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak;
 - b. Badan;
 - c. bentuk usaha tetap.
- (2) Subjek Pajak terdiri dari Subjek Pajak dalam negeri dan Subjek Pajak luar negeri.
- (3) Yang dimaksud dengan Subjek Pajak dalam negeri adalah:
 - a. orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga)

-
- hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia;
- b. badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia;
 - c. warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.
- (4) Yang dimaksud dengan Subjek Pajak luar negeri adalah:
- a. orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia;
 - b. orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.
- (5) Yang dimaksud dengan bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa:
- a. tempat kedudukan manajemen;
 - b. cabang perusahaan;
 - c. kantor perwakilan;
 - d. gedung kantor;
 - e. pabrik;
 - f. bengkel;
 - g. pertambangan dan penggalian sumber alam, wilayah kerja pengeboran yang digunakan untuk eksplorasi pertambangan;
 - h. perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan;
 - i. proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan;
 - j. pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau oleh orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan;

-
- k. orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
 - l. agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia.
- (6) Tempat tinggal orang pribadi atau tempat kedudukan badan ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak menurut keadaan yang sebenarnya."

Angka 2

Ketentuan Pasal 3 huruf b, huruf c, dan huruf d diubah, sehingga keseluruhan Pasal 3 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 3

Tidak termasuk Subjek Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 adalah:

- a. badan perwakilan negara asing;
- b. pejabat-pejabat perwakilan diplomatik, dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatan atau pekerjaannya tersebut serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik;
- c. organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, dengan syarat:
 - 1) Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut;
 - 2) tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota;
- d. pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia."

Angka 3

Ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf k, huruf o, dan ayat (3) huruf a dan huruf f diubah, sehingga keseluruhan Pasal 4 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 4

- (1) Yang menjadi Objek Pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk:

-
- a. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang ini;
 - b. hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
 - c. laba usaha;
 - d. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
 - 1) keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
 - 2) keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota;
 - 3) keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau pengambilalihan usaha;
 - 4) keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
 - e. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya;
 - f. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
 - g. dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
 - h. royalti;
 - i. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
 - j. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
 - k. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
 - l. keuntungan karena selisih kurs mata uang asing;
 - m. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
 - n. premi asuransi;

-
- o. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
 - p. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.
- (2) Atas penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek, penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan serta penghasilan tertentu lainnya, pengenaan pajaknya diatur dengan Peraturan Pemerintah.
- (3) Yang tidak termasuk sebagai Objek Pajak adalah:
- a.
 - 1) bantuan sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah dan para penerima zakat yang berhak;
 - 2) harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan oleh badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan; sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
 - b. warisan;
 - c. harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
 - d. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah;
 - e. pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
 - f. dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, Badan Usaha Milik Negara, atau Badan Usaha Milik Daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
 - 1) dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
 - 2) bagi perseroan terbatas, Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah

25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor dan harus mempunyai usaha aktif di luar kepemilikan saham tersebut;

- g. iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
- h. penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada huruf g, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
- i. bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi;
- j. bunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksadana selama 5 (lima) tahun pertama sejak pendirian perusahaan atau pemberian ijin usaha;
- k. penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:
 - 1) merupakan perusahaan kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan; dan
 - 2) sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.”

Angka 4

Ketentuan Pasal 6 ayat (1) huruf a, huruf e, dan ayat (2) diubah, serta ditambah 1 (satu) huruf yaitu huruf h, sehingga keseluruhan Pasal 6 berbunyi sebagai berikut:

“Pasal 6

- (1) Besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap, ditentukan berdasarkan penghasilan bruto dikurangi:
 - a. biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, termasuk biaya pembelian bahan, biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang, bunga, sewa, royalti, biaya perjalanan, biaya pengolahan limbah, premi asuransi, biaya administrasi, dan pajak kecuali Pajak Penghasilan;
 - b. penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan Pasal 11A;

-
- c. iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
 - d. kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan;
 - e. kerugian dari selisih kurs mata uang asing;
 - f. biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia;
 - g. biaya bea siswa, magang, dan pelatihan;
 - h. piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih, dengan syarat:
 - 1) telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial;
 - 2) telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN) atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan;
 - 3) telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; dan
 - 4) Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak, yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Apabila penghasilan bruto setelah pengurangan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) didapat kerugian, maka kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan mulai tahun pajak berikutnya berturut-turut sampai dengan 5 (lima) tahun.
- (3) Kepada orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri diberikan pengurangan berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7.

Angka 5

Ketentuan Pasal 7 ayat (1) dan ayat (3) diubah, sehingga keseluruhan Pasal 7 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 7

- (1) Penghasilan Tidak Kena Pajak diberikan sebesar:
- a. Rp 2.880.000,00 (dua juta delapan ratus delapan puluh ribu rupiah) untuk diri Wajib Pajak orang pribadi;
 - b. Rp 1.440.000,00 (satu juta empat ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk Wajib Pajak yang kawin;

-
- c. Rp 2.880.000,00 (dua juta delapan ratus delapan puluh ribu rupiah) tambahan untuk seorang isteri yang penghasilannya digabung dengan penghasilan suami sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1);
 - d. Rp 1.440.000,00 (satu juta empat ratus empat puluh ribu rupiah) tambahan untuk setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya, paling banyak 3 (tiga) orang untuk setiap keluarga.
- (2) Penerapan ayat (1) ditentukan oleh keadaan pada awal tahun pajak atau awal bagian tahun pajak.
 - (3) Penyesuaian besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan."

Angka 6

Ketentuan Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf e, dan huruf g diubah, sehingga keseluruhan Pasal 9 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 9

- (1) Untuk menentukan besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap tidak boleh dikurangkan:
 - a. pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
 - b. biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
 - c. pembentukan atau pemupukan dana cadangan kecuali cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, cadangan untuk usaha asuransi, dan cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
 - d. premi asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa, yang dibayar oleh Wajib Pajak orang pribadi, kecuali jika dibayar oleh pemberi kerja dan premi tersebut dihitung sebagai penghasilan bagi Wajib Pajak yang bersangkutan;
 - e. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diberikan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali penyediaan makanan dan minuman bagi seluruh pegawai serta penggantian atau imbalan dalam bentuk natura dan kenikmatan di daerah tertentu dan yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;

-
- f. jumlah yang melebihi kewajaran yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
 - g. harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, kecuali zakat atas penghasilan yang nyata-nyata dibayarkan oleh Wajib Pajak orang pribadi pemeluk agama Islam dan/atau Wajib Pajak badan dalam negeri yang dimiliki oleh pemeluk agama Islam kepada badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah;
 - h. Pajak Penghasilan;
 - i. biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi Wajib Pajak atau orang yang menjadi tanggungannya;
 - j. gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma, atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham;
 - k. sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (2) Pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun tidak dibolehkan untuk dibebankan sekaligus, melainkan dibebankan melalui penyusutan atau amortisasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 atau Pasal 11 A."

Angka 7

Ketentuan Pasal 11 ayat (1), ayat (2), ayat (3), ayat (4), ayat (7), ayat (9), dan ayat (11) diubah, sehingga keseluruhan Pasal 11 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 11

- (1) Penyusutan atas pengeluaran untuk pembelian, pendirian, penambahan, perbaikan, atau perubahan harta berwujud, kecuali tanah yang berstatus hak milik, hak guna bangunan, hak guna usaha, dan hak pakai, yang dimiliki dan digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun dilakukan dalam bagian-bagian yang sama besar selama masa manfaat yang telah ditentukan bagi harta tersebut.
- (2) Penyusutan atas pengeluaran harta berwujud sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) selain bangunan, dapat juga dilakukan dalam bagian-bagian yang menurun selama masa manfaat, yang dihitung dengan cara menerapkan tarif penyusutan atas nilai sisa buku, dan pada akhir masa manfaat nilai sisa buku disusutkan sekaligus, dengan syarat dilakukan secara taat asas.
- (3) Penyusutan dimulai pada bulan dilakukannya pengeluaran, kecuali untuk harta yang masih dalam proses pengerjaan, penyusutannya dimulai pada bulan selesainya pengerjaan harta tersebut.

-
- (4) Dengan persetujuan Direktur Jenderal Pajak, Wajib Pajak diperkenankan melakukan penyusutan mulai pada bulan harta tersebut digunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan atau pada bulan harta yang bersangkutan mulai menghasilkan.
 - (5) Apabila Wajib Pajak melakukan penilaian kembali aktiva berdasarkan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 19, maka dasar penyusutan atas harta adalah nilai setelah dilakukan penilaian kembali aktiva tersebut.
 - (6) Untuk menghitung penyusutan, masa manfaat dan tarif penyusutan harta berwujud ditetapkan sebagai berikut:

Kelompok Harta Berwujud		Masa Manfaat	Tarif penyusutan sebagaimana dimaksud dalam	
			Ayat (1)	Ayat (2)
I.	Bukan bangunan			
	Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
	Kelompok 2	8 tahun	12,5%	25%
	Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%
	Kelompok 4	20 tahun	5%	10%
II.	Bangunan			
	Permanen	20 tahun	5%	
	Tidak Permanen	10 tahun	10%	

- (7) Menyimpang dari ketentuan sebagaimana diatur dalam ayat (1), ketentuan tentang penyusutan atas harta berwujud yang dimiliki dan digunakan dalam usaha tertentu, ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.
- (8) Apabila terjadi pengalihan atau penarikan harta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf d atau penarikan harta karena sebab lainnya, maka jumlah nilai sisa buku harta tersebut dibebankan sebagai kerugian dan jumlah harga jual atau penggantian asuransinya yang diterima atau diperoleh dibukukan sebagai penghasilan pada tahun terjadinya penarikan harta tersebut.
- (9) Apabila hasil penggantian asuransi yang akan diterima jumlahnya baru dapat diketahui dengan pasti di masa kemudian, maka dengan persetujuan Direktur Jenderal Pajak jumlah sebesar kerugian sebagaimana dimaksud dalam ayat (8) dibukukan sebagai beban masa kemudian tersebut.
- (10) Apabila terjadi pengalihan harta yang memenuhi syarat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, yang berupa harta

berwujud, maka jumlah nilai sisa buku harta tersebut tidak boleh dibebankan sebagai kerugian bagi pihak yang mengalihkan.

- (11) Kelompok harta berwujud sesuai dengan masa manfaat sebagaimana dimaksud dalam ayat (6) ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.”

Angka 8

Ketentuan Pasal 11A ayat (1), ayat (3), ayat (5), ayat (6), dan ayat (7) diubah, sehingga keseluruhan Pasal 11A berbunyi sebagai berikut:

“Pasal 11A

- (1) Amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh harta tak berwujud dan pengeluaran lainnya termasuk biaya perpanjangan hak guna bangunan, hak guna usaha, dan hak pakai yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun yang dipergunakan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan, dilakukan dalam bagian-bagian yang sama besar atau dalam bagian-bagian yang menurun selama masa manfaat, yang dihitung dengan cara menerapkan tarif amortisasi atas pengeluaran tersebut atau atas nilai sisa buku dan pada akhir masa manfaat diamortisasi sekaligus dengan syarat dilakukan secara taat asas.
- (2) Untuk menghitung amortisasi, masa manfaat dan tarif amortisasi ditetapkan sebagai berikut:

Kelompok Harta Tak Berwujud	Masa Manfaat	Tarif Amortisasi berdasarkan metode	
		Garis Lurus	Saldo Menurun
Kelompok 1	4 tahun	25%	50%
Kelompok 2	8 tahun	12,5%	25%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%	12,5%
Kelompok 4	20 tahun	5%	10%

- (3) Pengeluaran untuk biaya pendirian dan biaya perluasan modal suatu perusahaan dibebankan pada tahun terjadinya pengeluaran atau diamortisasi sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2).
- (4) Amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan pengeluaran lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun di bidang penambangan minyak dan gas bumi dilakukan dengan menggunakan metode satuan produksi.
- (5) Amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak penambangan selain yang dimaksud dalam ayat (4), hak pengusahaan hutan, dan hak pengusahaan sumber alam serta hasil alam lainnya yang mempunyai masa

manfaat lebih dari 1 (satu) tahun, dilakukan dengan menggunakan metode satuan produksi paling tinggi 20% (dua puluh persen) setahun.

- (6) Pengeluaran yang dilakukan sebelum operasi komersial yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun, dikapitalisasi dan kemudian diamortisasi sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2).
- (7) Apabila terjadi pengalihan harta tak berwujud atau hak-hak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (4), dan ayat (5), maka nilai sisa buku harta atau hak-hak tersebut dibebankan sebagai kerugian dan jumlah yang diterima sebagai penggantian merupakan penghasilan pada tahun terjadinya pengalihan tersebut.
- (8) Apabila terjadi pengalihan harta yang memenuhi syarat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf a dan huruf b, yang berupa harta tak berwujud, maka jumlah nilai sisa buku harta tersebut tidak boleh dibebankan sebagai kerugian bagi pihak yang mengalihkan."

Angka 9

Ketentuan Pasal 14 ayat (1), ayat (2), ayat (3), ayat (4), dan ayat (5) diubah, serta ayat (6) dihapus, sehingga keseluruhan Pasal 14 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 14

- (1) Norma Penghitungan Penghasilan Neto untuk menentukan penghasilan neto, dibuat dan disempurnakan terus-menerus serta diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Wajib Pajak orang pribadi yang peredaran brutonya dalam satu tahun kurang dari Rp 600.000.000,00 (enam ratus juta rupiah), boleh menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), dengan syarat memberitahukan kepada Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan pertama dari tahun pajak yang bersangkutan.
- (3) Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) yang menghitung penghasilan netonya dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto, wajib menyelenggarakan pencatatan sebagaimana diatur dalam Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- (4) Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) yang tidak memberitahukan kepada Direktur Jenderal Pajak untuk menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto, dianggap memilih menyelenggarakan pembukuan.
- (5) Wajib Pajak yang wajib menyelenggarakan pembukuan, termasuk Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (3) dan ayat (4), yang ternyata tidak atau tidak sepenuhnya menyelenggarakan pencatatan atau pembukuan atau tidak memperlihatkan pencatatan atau pembukuan atau bukti-bukti

pendukungnya, maka penghasilan netonya dihitung berdasarkan Norma Penghitungan Penghasilan Neto atau cara lain yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

- (6) Dihapus.
- (7) Besarnya peredaran bruto sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) dapat diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan.”

Angka 10

Ketentuan Pasal 17 ayat (1), ayat (2), ayat (3), ayat (4), ayat (6), dan ayat (7) diubah, sehingga keseluruhan Pasal 17 berbunyi sebagai berikut:

“Pasal 17

- (1) Tarif pajak yang diterapkan atas Penghasilan Kena Pajak bagi:
 - a. Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri adalah sebagai berikut:

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
sampai dengan Rp 25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah)	5% (lima persen)
di atas Rp 25.000.000,00 (dua puluh lima juta rupiah) s.d. Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah)	10% (sepuluh persen)
di atas Rp 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) s.d. Rp 100.000.000,00 (seratus juta rupiah)	15% (lima belas persen)
di atas Rp 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) s.d. Rp 200.000.000,00 (dua ratus juta rupiah)	25% (dua puluh lima persen)
di atas Rp 200.000.000,00 (dua ratus juta rupiah)	35% (tiga puluh lima persen)

- b. Wajib Pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap adalah sebagai berikut:

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif Pajak
sampai dengan Rp 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah)	10% (sepuluh persen)
di atas Rp 50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) s.d. Rp 100.000.000,00 (seratus juta rupiah)	15% (lima belas persen)

di atas Rp 100.000.000,00 (seratus juta rupiah)	30% (tiga puluh persen)
---	-------------------------

- (2) Dengan Peraturan Pemerintah, tarif tertinggi sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf b dapat diturunkan menjadi paling rendah 25% (dua puluh lima persen).
- (3) Besarnya lapisan Penghasilan Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dapat diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan.
- (4) Untuk keperluan penerapan tarif pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), jumlah Penghasilan Kena Pajak dibulatkan ke bawah dalam ribuan rupiah penuh.
- (5) Besarnya pajak yang terutang bagi Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri yang terutang pajak dalam bagian tahun pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (4) dihitung sebanyak jumlah hari dalam bagian tahun pajak tersebut dibagi 360 (tiga ratus enam puluh) dikalikan dengan pajak yang terutang untuk 1 (satu) tahun pajak.
- (6) Untuk keperluan penghitungan pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (5), tiap bulan yang penuh dihitung 30 (tiga puluh) hari.
- (7) Dengan Peraturan Pemerintah dapat ditetapkan tarif pajak tersendiri atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2), sepanjang tidak melebihi tarif pajak tertinggi sebagaimana dimaksud dalam ayat (1)."

Angka 11

Ketentuan Pasal 18 ayat (2) dan ayat (4) diubah, ayat (5) dihapus, serta di antara ayat (3) dan ayat (4) disisipkan 1 (satu) ayat baru yaitu ayat (3a), sehingga keseluruhan Pasal 18 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 18

- (1) Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan keputusan mengenai besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan pajak berdasarkan Undang-undang ini.
- (2) Menteri Keuangan berwenang menetapkan saat diperolehnya dividen oleh Wajib Pajak dalam negeri atas penyertaan modal pada badan usaha di luar negeri selain badan usaha yang menjual sahamnya di bursa efek, dengan ketentuan sebagai berikut:
 - a. besarnya penyertaan modal Wajib Pajak dalam negeri tersebut paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor; atau
 - b. secara bersama-sama dengan Wajib Pajak dalam negeri lainnya memiliki penyertaan modal paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor.

-
- (3) Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa.
- (3a) Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan perjanjian dengan Wajib Pajak dan bekerja sama dengan pihak otoritas pajak negara lain untuk menentukan harga transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam ayat (4), yang berlaku selama suatu periode tertentu dan mengawasi pelaksanaannya serta melakukan renegotiasi setelah periode tertentu tersebut berakhir.
- (4) Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud dalam ayat (3) dan ayat (3a), Pasal 8 ayat (4), Pasal 9 ayat (1) huruf f, dan Pasal 10 ayat (1) dianggap ada apabila:
- Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain, atau hubungan antara Wajib Pajak dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih, demikian pula hubungan antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir; atau
 - Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau
 - terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.
- (5) dihapus.”

Angka 12

Ketentuan Pasal 21 ayat (1), ayat (2), ayat (3), ayat (4), ayat (5), dan ayat (8) diubah, serta ayat (6) dan ayat (7) dihapus, sehingga keseluruhan Pasal 21 berbunyi sebagai berikut:

“Pasal 21

- (1) Pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri, wajib dilakukan oleh:
- pemberi kerja yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai;

-
- b. bendaharawan pemerintah yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain, sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan;
 - c. dana pensiun atau badan lain yang membayarkan uang pensiun dan pembayaran lain dengan nama apapun dalam rangka pensiun;
 - d. badan yang membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa termasuk jasa tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas;
 - e. penyelenggara kegiatan yang melakukan pembayaran sehubungan dengan pelaksanaan suatu kegiatan.
- (2) Tidak termasuk sebagai pemberi kerja yang wajib melakukan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf a adalah badan perwakilan negara asing dan organisasi-organisasi internasional sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3.
 - (3) Penghasilan pegawai tetap atau pensiunan yang dipotong pajak untuk setiap bulan adalah jumlah penghasilan bruto setelah dikurangi dengan biaya jabatan atau biaya pensiun yang besarnya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, iuran pensiun, dan Penghasilan Tidak Kena Pajak.
 - (4) Penghasilan pegawai harian, mingguan, serta pegawai tidak tetap lainnya yang dipotong pajak adalah jumlah penghasilan bruto setelah dikurangi bagian penghasilan yang tidak dikenakan pemotongan yang besarnya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.
 - (5) Tarif pemotongan atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah tarif pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) kecuali ditetapkan lain dengan Peraturan Pemerintah.
 - (6) dihapus.
 - (7) dihapus.
 - (8) Petunjuk mengenai pelaksanaan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan diatur dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak."

Angka 13

Ketentuan Pasal 23 ayat (1) huruf a, ayat (2), dan ayat (4) diubah, sehingga keseluruhan Pasal 23 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 23

- (1) Atas penghasilan tersebut di bawah ini dengan nama dan dalam bentuk apapun yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah, Subjek Pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap, dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkan:

-
- a. sebesar 15% (lima belas persen) dari jumlah bruto atas:
 - 1) dividen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g;
 - 2) bunga, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf f;
 - 3) royalti;
 - 4) hadiah dan penghargaan selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (1) huruf e;
 - b. sebesar 15% (lima belas persen) dari jumlah bruto dan bersifat final atas bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi;
 - c. sebesar 15% (lima belas persen) dari perkiraan penghasilan neto atas:
 - 1) sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
 - 2) imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21.
- (2) Besarnya perkiraan penghasilan neto dan jenis jasa lain sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf c ditetapkan dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak.
 - (3) Orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri dapat ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak untuk memotong pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1).
 - (4) Pemotongan pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) tidak dilakukan atas:
 - a. penghasilan yang dibayar atau terutang kepada bank;
 - b. sewa yang dibayarkan atau terutang sehubungan dengan sewa guna usaha dengan hak opsi;
 - c. dividen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf f;
 - d. bunga obligasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf j;
 - e. bagian laba sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (3) huruf i;
 - f. sisa hasil usaha koperasi yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggotanya;
 - g. bunga simpanan yang tidak melebihi batas yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggotanya."

Angka 14

Ketentuan Pasal 25 ayat (1), ayat (2), ayat (4), dan ayat (7) diubah, ayat (3) dan ayat (5) dihapus, serta ditambah 1 (satu) ayat baru yaitu ayat (9), sehingga keseluruhan Pasal 25 berbunyi sebagai berikut:

“Pasal 25

- (1) Besarnya angsuran pajak dalam tahun pajak berjalan yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk setiap bulan adalah sebesar Pajak Penghasilan yang terutang menurut Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak yang lalu dikurangi dengan:
 - a. Pajak Penghasilan yang dipotong sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 dan Pasal 23 serta Pajak Penghasilan yang dipungut sebagaimana dimaksud dalam Pasal 22; dan
 - b. Pajak Penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri yang boleh dikreditkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24; dibagi 12 (dua belas) atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak.
- (2) Besarnya angsuran pajak yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak untuk bulan-bulan sebelum batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan, sama dengan besarnya angsuran pajak untuk bulan terakhir tahun pajak yang lalu.
- (3) dihapus.
- (4) Apabila dalam tahun pajak berjalan diterbitkan surat ketetapan pajak untuk tahun pajak yang lalu, maka besarnya angsuran pajak dihitung kembali berdasarkan surat ketetapan pajak tersebut dan berlaku mulai bulan berikutnya setelah bulan penerbitan surat ketetapan pajak.
- (5) dihapus.
- (6) Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menetapkan penghitungan besarnya angsuran pajak dalam tahun pajak berjalan dalam hal-hal tertentu, yaitu:
 - a. Wajib Pajak berhak atas kompensasi kerugian;
 - b. Wajib Pajak memperoleh penghasilan tidak teratur;
 - c. Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun yang lalu disampaikan setelah lewat batas waktu yang ditentukan;
 - d. Wajib Pajak diberikan perpanjangan jangka waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan;
 - e. Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan yang mengakibatkan angsuran bulanan lebih besar dari angsuran bulanan sebelum pembetulan;
 - f. terjadi perubahan keadaan usaha atau kegiatan Wajib Pajak.
- (7) Penghitungan besarnya angsuran pajak bagi Wajib Pajak baru, bank, Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, dan Wajib Pajak tertentu

lainnya termasuk Wajib Pajak orang pribadi pengusaha tertentu diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.

- (8) Bagi Wajib Pajak orang pribadi yang bertolak ke luar negeri wajib membayar pajak yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.
- (9) Pajak yang telah dibayar sendiri dalam tahun berjalan oleh Wajib Pajak orang pribadi pengusaha tertentu merupakan pelunasan pajak yang terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan, kecuali apabila Wajib Pajak yang bersangkutan menerima atau memperoleh penghasilan lain yang tidak dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final menurut Undang-undang ini."

Angka 15

Ketentuan Pasal 26 ayat (1), ayat (3), dan ayat (4) diubah, sehingga keseluruhan Pasal 26 berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 26

- (1) Atas penghasilan tersebut di bawah ini, dengan nama dan dalam bentuk apapun, yang dibayarkan atau yang terutang oleh badan pemerintah, Subjek Pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia, dipotong pajak sebesar 20% (dua puluh persen) dari jumlah bruto oleh pihak yang wajib membayarkan:
 - a. dividen;
 - b. bunga, termasuk premium, diskonto, premi swap dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
 - c. royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
 - d. imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan;
 - e. hadiah dan penghargaan;
 - f. pensiun dan pembayaran berkala lainnya.
- (2) Atas penghasilan dari penjualan harta di Indonesia, kecuali yang diatur dalam Pasal 4 ayat (2), yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia, dan premi asuransi yang dibayarkan kepada perusahaan asuransi luar negeri, dipotong pajak 20% (dua puluh persen) dari perkiraan penghasilan neto.
- (3) Pelaksanaan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) diatur dengan Keputusan Menteri Keuangan.
- (4) Penghasilan Kena Pajak sesudah dikurangi pajak dari suatu bentuk usaha tetap di Indonesia dikenakan pajak sebesar 20% (dua puluh persen), kecuali penghasilan tersebut ditanamkan kembali di Indonesia, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Keputusan Menteri Keuangan.

-
- (5) Pemotongan pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (4) bersifat final, kecuali:
- a. pemotongan atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) huruf b dan huruf c;
 - b. pemotongan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan luar negeri yang berubah status menjadi Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap.

Angka 16

Ketentuan Pasal 31 A diubah, sehingga keseluruhan Pasal 31 A berbunyi sebagai berikut:

“Pasal 31 A

- (1) Kepada Wajib Pajak yang melakukan penanaman modal di bidang-bidang usaha tertentu dan/atau di daerah-daerah tertentu dapat diberikan fasilitas perpajakan dalam bentuk:
 - a. pengurangan penghasilan neto paling tinggi 30% (tiga puluh persen) dari jumlah penanaman yang dilakukan;
 - b. penyusutan dan amortisasi yang dipercepat;
 - c. kompensasi kerugian yang lebih lama tetapi tidak lebih dari 10 (sepuluh) tahun; dan
 - d. pengenaan Pajak Penghasilan atas dividen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 sebesar 10% (sepuluh persen), kecuali apabila tarif menurut perjanjian perpajakan yang berlaku menetapkan lebih rendah.
- (2) Fasilitas perpajakan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.”

Angka 17

Di antara Pasal 31 A dan Pasal 32 disisipkan 2 (dua) pasal baru yaitu Pasal 31 B dan Pasal 31 C, yang masuk dalam BAB VII KETENTUAN LAIN-LAIN, yang berbunyi sebagai berikut:

“Pasal 31 B

- (1) Wajib Pajak yang melakukan restrukturisasi utang usaha melalui lembaga khusus yang dibentuk Pemerintah dapat memperoleh fasilitas pajak yang bersifat terbatas baik dalam jangka waktu maupun jenisnya berupa keringanan Pajak Penghasilan yang terutang atas:
 - a. pembebasan utang;
 - b. pengalihan harta kepada kreditur untuk penyelesaian utang;
 - c. perubahan utang menjadi penyertaan modal.

-
- (2) Fasilitas pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.

Pasal 31 C

- (1) Penerimaan negara dari Pajak Penghasilan orang pribadi dalam negeri dan Pajak Penghasilan Pasal 21 yang dipotong oleh pemberi kerja dibagi dengan imbalan 80% untuk Pemerintah Pusat dan 20% untuk Pemerintah Daerah tempat Wajib Pajak terdaftar.
- (2) Pembagian penerimaan Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah.

Angka 18

Ketentuan Pasal 32 diubah sehingga menjadi berbunyi sebagai berikut:

“Pasal 32

Tata cara pengenaan pajak dan sanksi-sanksi berkenaan dengan pelaksanaan Undang-undang ini dilakukan sesuai dengan Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000.”

Angka 19

Di antara Pasal 32 dan Pasal 33 disisipkan 1 (satu) pasal yaitu Pasal 32 A yang berbunyi sebagai berikut:

“Pasal 32 A

Pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak.”

Pasal II

Undang-undang ini dapat disebut “Undang-undang Perubahan Ketiga Undang-undang Pajak Penghasilan 1984”.

Pasal III

Undang-undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2001.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Undang-undang ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

Disahkan di Jakarta,
pada tanggal 2 Agustus 2000
PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,
ttd.
ABDURRAHMAN WAHID

Diundangkan di Jakarta,
pada tanggal 2 Agustus 2000
SEKRETARIS NEGARA REPUBLIK INDONESIA,
ttd.
DJOHAN EFFENDI

LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 2000 NOMOR 127

BAB 4

KLASIFIKASI USAHA WAJIB PAJAK DAN INTERPRETASI HUKUM PAJAK

A. Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak

Klasifikasi lapangan usaha wajib pajak secara yuridis diatur dalam Keputusan Dirjen Pajak Nomor Keputusan-34/PJ/2003 tentang Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak. Direktur Jenderal Pajak menimbang bahwa sehubungan dengan adanya Klasifikasi Baku Lapangan Usaha Indonesia 2000 yang diterbitkan oleh Biro Pusat Statistik dan dalam rangka penyempurnaan Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak, perlu menetapkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak tentang Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak; Dengan mengingat beberapa hal:

1. Undang-undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49; Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126; Tambahan Lembaran Negara Nomor 3984);
2. Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50; Tambahan Lembaran Negara Nomor 3263), sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 127; Tambahan Lembaran Negara Nomor 3985);

-
3. Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51; Tambahan Lembaran Negara Nomor 3264), sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 122; Tambahan Lembaran Negara Nomor 3986);
 4. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-161/PJ./2001 tentang Jangka Waktu Pendaftaran dan Pelaporan Kegiatan Usaha, Tata Cara Pendaftaran dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;

Maka memutuskan dan menetapkan Keputusan Dirjen Pajak Tentang Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak, yang memuat pasal-pasal sebagai berikut:

Pasal 1

Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak disusun menurut Kategori, Golongan Pokok, Golongan, Subgolongan dan Kelompok Kegiatan Ekonomi sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini.

Pasal 2

Kode Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak dipergunakan untuk:

- a. Tata Usaha Wajib Pajak, seperti data Kelompok Kegiatan Ekonomi Wajib Pajak dalam Master File Wajib Pajak, Kelompok Kegiatan Ekonomi pada SPT Pajak Penghasilan dan SPT Masa PPN dan PPn BM;
- b. Dasar penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto;
- c. Keperluan khusus lainnya.

Pasal 3

Pada saat Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku, maka Keputusan Direktur Jenderal Pajak

Nomor : KEP-1444/PJ.24/1993 tanggal 14 Desember 1993 tentang Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 4

Klasifikasi Lapangan Usaha ini disebut Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak 2003.

Pasal 5

Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan dan dipergunakan pertama kali untuk SPT Masa PPN dan PPn BM bulan Januari 2003 dan SPT Tahunan PPh Tahun 2002.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengumuman Keputusan Direktur Jenderal Pajak ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia. Ditetapkan di Jakarta pada tanggal 14 Pebruari 2003.

Klasifikasi Lapangan Usaha (KLU) Wajib Pajak didasarkan kepada Klasifikasi Baku Lapangan Usaha Indonesia (KBLI) Badan Pusat Statistik Tahun 2000. Hal-hal yang mendasar dalam KLU Wajib Pajak 2003 adalah sebagai berikut:

1. KLU 2003 menggunakan kode angka sebanyak 5 (lima) digit, dan satu digit berupa kode alfabet yang disebut kategori. Kode alfabet bukan merupakan bagian dari kode KLU, tetapi kode alfabet ini dicantumkan dengan maksud untuk memudahkan di dalam penyusunan tabulasi sektor atau lapangan usaha utama.
2. Struktur dan pemberian kode untuk KLU 2003 adalah seperti berikut:
 - a. Kategori, menunjukkan garis pokok penggolongan kegiatan ekonomi. Penggolongan ini diberi kode satu kode alfabet. Dalam KLU 2003, seluruh kegiatan ekonomi di Indonesia digolongkan menjadi 18 kategori. Kategori-kategori tersebut diberi kode huruf dari A sampai dengan Q, dan X untuk kegiatan yang belum jelas batasannya.
 - b. Golongan Pokok, merupakan uraian lebih lanjut dari kategori. Setiap kategori diuraikan menjadi satu atau beberapa golongan pokok (sebanyak-banyaknya 5 golongan pokok, kecuali industri pengolahan) menurut sifat-sifat masing-masing golongan pokok. Setiap golongan pokok diberi kode dua digit angka.
 - c. Golongan, merupakan uraian lebih lanjut dari golongan pokok. Kode golongan terdiri dari tiga digit angka yaitu dua digit angka pertama menunjukkan golongan pokok dan atau satu digit angka terakhir menunjukkan kegiatan ekonomi dari setiap golongan bersangkutan. Setiap golongan pokok dapat diuraikan menjadi sebanyak-banyaknya 9 golongan.
 - d. Subgolongan, merupakan uraian lebih lanjut dari kegiatan ekonomi yang tercakup dalam suatu golongan. Kode subgolongan terdiri dari empat digit, yaitu kode tiga digit angka pertama menunjukkan golongan yang berkaitan, dan satu digit angka terakhir menunjukkan kegiatan ekonomi dari subgolongan bersangkutan. Setiap golongan dapat diuraikan lebih lanjut menjadi sebanyak-banyaknya 9 subgolongan.
 - e. Kelompok, dimaksudkan untuk memilah lebih lanjut kegiatan yang tercakup dalam suatu subgolongan, menjadi beberapa kegiatan yang lebih homogen.
3. Untuk menampung berbagai kegiatan ekonomi yang belum tercakup dalam setiap klasifikasi, maka KLU 2003 menambahkan satu kategori. Kategori tersebut diberi kode alfabet "X" yang akan mencakup *Kegiatan Yang Belum Jelas Batasannya*. Kode angka dua digit untuk Golongan Pokok yang tercakup dalam kategori ini adalah 00. Karena Golongan Pokok ini tidak dipilah

lebih lanjut, maka kode angka tiga digit untuk Golongannya adalah 000. Selanjutnya, kode empat digit dan kode angka lima digit berturut-turut adalah 0000 dan 00000.

Adapun Kode Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak terdiri dari 5 (lima) digit yang menunjukkan Golongan Pokok, Golongan, Subgolongan dan Kelompok Kegiatan Ekonomi dengan struktur sebagai berikut:

x	x	x	x	x	=	Kode Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak
x	x	-	-	-	=	Kode Golongan Pokok, adalah dua digit pertama dari KLU
x	x	x	-	-	=	Kode Golongan, adalah tiga digit pertama dari KLU
x	x	x	x	-	=	Kode Subgolongan, adalah empat digit pertama dari KLU
x	x	x	x	x	=	Kode Kelompok Kegiatan Ekonomi, adalah sama dengan kode KLU

1. Kategori

Lapangan Usaha Wajib Pajak terdiri dari 18 Kategori Kegiatan Ekonomi, yaitu:

Kode A	Kategori Pertanian, Perburuan dan Kehutanan
Kode B	Kategori Perikanan
Kode C	Kategori Pertambangan dan Penggalian
Kode D	Kategori Industri Pengolahan
Kode E	Kategori Listrik, Gas dan Air
Kode F	Kategori Konstruksi
Kode G	Kategori Perdagangan Besar dan Eceran; Reparasi Mobil, Sepeda Motor, serta Barang-barang Keperluan Pribadi dan Rumah Tangga
Kode H	Kategori Penyediaan Akomodasi dan Penyediaan Makan Minum
Kode I	Kategori Transportasi, Pergudangan dan Komunikasi
Kode J	Kategori Perantara Keuangan
Kode K	Kategori Real Estat, Usaha Persewaan dan Jasa Perusahaan
Kode L	Kategori Administrasi Pemerintahan, Pertahanan dan Jaminan Sosial Wajib
Kode M	Kategori Jasa Pendidikan
Kode N	Kategori Jasa Kesehatan dan Kegiatan Sosial
Kode O	Kategori Jasa Kemasyarakatan, Sosial, dan Kegiatan Lainnya
Kode P	Kategori Jasa Perorangan

Kode Q Kategori Badan Internasional dan Badan Ekstra Internasional Lainnya

Kode X Kategori Kegiatan Yang Belum Jelas Batasannya

2. Golongan Pokok

Setiap Kategori Kegiatan Ekonomi Wajib Pajak terdiri dari beberapa Golongan Pokok, misalnya dengan kode A kategori pertanian, perburuan dan kehutanan.

B. Interpretasi Hukum Pajak

Pajak berperan dalam menggerakkan roda pemerintahan. Salah satu pendorong agar wajib pajak taat pada hukum pajak adalah adanya ketentuan perundangan yang mengatur tata cara perpajakan. Ketentuan perpajakan bertujuan agar wajib pajak memiliki kesadaran yang tinggi untuk melaksanakan kewajibannya.

Dalam menyelenggarakan kepentingan umum untuk mewujudkan kesejahteraan pemerintah harus menegakkan nilai-nilai kemanusiaan, keadilan, dan tidak melanggar hak-hak masyarakat, terutama dalam pemungutan pajak, juga pemerintah menghayati dan menaati hukum pajak yang berlaku. Hukum harus dapat menjadi alat untuk mengadakan pembaharuan dalam masyarakat sehingga kesadaran masyarakat berjalan seimbang dengan keadilan yang dilaksanakan oleh pemerintah.

Selain hal tersebut, ketentuan perpajakan mempertimbangkan berbagai aspek yang berkembang dalam masyarakat, agar ketentuan perundangan yang ada dapat dijadikan pedoman bagi penyelenggara pemerintahan ataupun wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajibannya. Ketentuan perundangan perpajakan harus menjadi pedoman bagi semua pihak, baik wajib pajak maupun penyelenggara negara.

Secara konsepsional interpretasi hukum peraturan undang-undang adalah mencari dan menetapkan pengertian asas dalil-dalil yang tercantum dalam undang-undang sesuai dengan yang dimaksud oleh pembuat undang-undang.¹

Dalam penafsiran hukum ada upaya menjelaskan dan menegaskan, baik dalam arti memperluas maupun membatasi atau mempersempit pengertian hukum yang ada, dalam rangka penggunaannya untuk memecahkan masalah atau persoalan yang sedang dihadapi.²

1 Soeroso, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Sinar Grafika, 2006, hlm. 97.

2 A. Ridwan Halim, *Pengantar Ilmu Hukum dalam Tanya Jawab*, Bogor: Ghalia Indonesia, 2005, hlm. 81.

Beberapa pendekatan yang digunakan dalam interpretasi hukum, yaitu sebagai berikut.

1. **Pendekatan gramatikal.** Pendekatan linguistik digunakan untuk menjelaskan kata atau kalimat hukum dengan bahasa yang lebih mudah dipahami oleh masyarakat sebagai wajib pajak ataupun pemerintah sebagai penagih pajak. Contohnya, KUH Pidana Pasal 372 kata “memiliki” dan “menggelapkan” dalam Pasal 372 tidak selalu mengandung sifat bermanfaat bagi diri pribadi. Perbuatan terdakwa tidak merupakan penggelapan akan tetapi suatu kasus perdata.³
2. **Pendekatan hakiki atau autentik,** yaitu pendekatan makna yang sebenarnya sebagaimana tertuang pada teks undang-undang. Contohnya, pada Pasal 98 KUH Pidana: malam berarti waktu antara matahari terbenam dan matahari terbit dan pada Pasal 97 KUH Pidana: hari adalah waktu selama 24 jam dan yang dimaksud dengan bulan adalah waktu selama 30 hari.⁴

Pendekatan hakiki disebut juga sebagai interpretasi yang resmi autentik yang berasal dari pembentuk undang-undang itu sendiri, bukan dari sudut pelaksana hukum, yaitu hakim. Dalam penafsiran ini, kebebasan hakim dibatasi.

3. **Pendekatan sejarah** merupakan penafsiran yang dilakukan dengan ketentuan hukum yang berdasarkan sejarah yang memengaruhi pembentukan hukum tersebut. Pendekatan sejarah terdiri atas hal-hal berikut.
 - a. Sejarah hukum, yaitu memahami undang-undang dalam konteks sejarah hukum, karena setiap undang-undang merupakan reaksi dari kebutuhan sosial yang memenuhi pengaturan. Setiap pengatur dapat dipandang sebagai langkah dalam perkembangan sosial masyarakat sehingga langkah itu maknanya diketahui. Hal ini meliputi semua lembaga yang terlibat dalam pelaksanaan undang-undang.
 - b. Sejarah undang-undang, yaitu penafsiran undang-undang dengan menyelidiki perkembangan undang-undang sejak dibuat, perdebatan-perdebatan yang terjadi di legislatif,

3 KUH Pidana Pasal 372.

4 KUH Pidana Pasal 97.

maksud ditetapkan atau penjelasan dari pembentuk undang-undang pada waktu pembentukannya.

4. **Pendekatan sistematis**, yaitu pendekatan yang berdasarkan sistematisa pengaturan hukum dalam berhubungan antarpasal atau antarayat dari peraturan hukum itu sendiri dalam mengatur permasalahan masing-masing.
5. **Pendekatan nasionalistik**, yaitu pendekatan yang mengkaji kesesuaian hukum yang berlaku sebagaimana hukum perpajakan dengan pelaksanaannya di lapangan.
6. **Pendekatan teleologis atau sosiologis**, yaitu pendekatan yang berdasarkan tujuan dibuatnya undang-undang, sesuai dengan kebutuhan masyarakat.
7. **Pendekatan ekstensif**, yaitu pendekatan yang memperluas isi pengertian suatu ketentuan hukum yang bertujuan memperluas perihal yang belum terdapat pada ketentuan hukum yang ada atau ketentuan perundangannya belum ada, tetapi dapat dicakup oleh hukum yang diperluas tersebut.
8. **Pendekatan restriktif**, yaitu pendekatan yang membatasi pengertian suatu ketentuan hukum agar ruang lingkup pengertian ketentuan hukum tersebut tidak terlalu luas sehingga dapat lebih mudah dipahami kandungan makna hukumnya.
9. **Pendekatan analogis**, yaitu pendekatan yang menjelaskan peraturan hukum dengan mengibaratkan pada kata-kata tersebut sesuai dengan hukumnya. Dengan demikian, suatu peristiwa yang sebenarnya tidak dimasukkan, lalu dianggap sesuai dengan peraturan tersebut.
10. **Pendekatan *a contrario*** adalah pendekatan penafsiran undang-undang berdasarkan pengingkaran, artinya berlawanan pengertian antara masalah yang dihadapi dan masalah yang diatur oleh pasal dalam undang-undang. Berdasarkan pengingkaran ini, ditarik kesimpulan bahwa masalah perkara yang dihadapi tidak termasuk pasal yang dimaksud, masalahnya berada di luar peraturan perundang-undangan.

Pendekatan *a contrario*, yaitu pendekatan berdasarkan pengertian atau kesimpulan yang bermakna sebaliknya dari isi pengertian ketentuan hukum yang tersurat. Contohnya, seorang istri yang diceraikan oleh suaminya harus menunggu tiga bulan sepuluh

hari jika akan menikah lagi. Adapun hal tersebut tidak berlaku untuk suaminya.

Pendekatan *a contrario* bertolak belakang dengan pendekatan analogis yang merupakan konstruksi hukum dalam mengisi kekosongan sistem undang-undang. Berikut merupakan perbedaan antara penafsiran *a contrario* dan penafsiran analogis.

Tabel
Perbedaan antara Penafsiran Analogis dan Penafsiran A Contrario

No.	Penafsiran Analogis	Penafsiran A Contrario
1.	Mendapatkan hasil yang positif.	Mendapatkan hasil yang negatif.
2.	Mempeluas berlakunya ketentuan hukum atau peraturan perundang-undangan.	Mempersempit berlakunya ketentuan undang-undang.

Sumber: Sudikno Mertokusumo (2007)

Adapun persamaan antara penafsiran analogis dan penafsiran *a contrario* adalah sebagai berikut.

- a. Penggunaan undang-undang secara analogi dan argumentum *a contrario* berdasarkan konstruksi hukum.
- b. Kedua cara tersebut dapat dipergunakan untuk menyelesaikan permasalahan hukum.
- c. Kedua pendekatan dapat digunakan apabila peristiwa memiliki sifat hukum yang sama.
- d. Tujuan kedua pendekatan adalah mengisi kekosongan di dalam undang-undang.

Peraturan perundang-undangan yang berlaku di suatu negara pada waktu tertentu merupakan suatu sistem yang formal sehingga sulit untuk mengubah atau mencabutnya meskipun hal-hal atau keadaan masyarakat sudah tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan tersebut.

Penegakan dan penerapan hukum, khususnya di Indonesia sering menghadapi kendala dengan perkembangan masyarakat. Berbagai kasus yang terjadi di masyarakat telah menggambarkan sulitnya penegak hukum atau aparat hukum mencari cara agar hukum dapat sejalan dengan norma

yang ada. Akan tetapi, perkembangan masyarakat lebih cepat daripada perkembangan peraturan perundang-undangan. Kenyataannya hukum atau peraturan perundang-undangan yang dibuat tidak mencakup seluruh masalah yang terjadi dalam masyarakat sehingga menyulitkan penegak hukum untuk menyelesaikan masalah tersebut. Oleh sebab itu, hakim dituntut untuk memperbaiki undang-undang tersebut agar sesuai dengan kondisi riil kehidupan yang berkembang dalam masyarakat.

Hakim sebagai pemegang kekuasaan yudikatif berkewajiban memberikan pertimbangan dalam pelaksanaan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagai peraturan umum. Dalam memberikan pertimbangan, kadang-kadang hakim menambahkan peraturan perundang-undangan. Hal ini berarti hakim memenuhi ruang kosong (*leemten*) dalam sistem hukum formal dari tata hukum yang berlaku. Hal ini mengandung konsekuensi bahwa hakim dapat dan wajib memenuhi kekosongan yang terjadi dalam sistem hukum, dengan catatan bahwa perubahan tersebut tidak membawa perubahan yang mendasar (prinsipil) pada sistem hukum yang berlaku.⁵

Konstruksi hukum dapat dilakukan apabila suatu perkara yang diajukan kepada hakim, namun tidak ada ketentuan yang mengatur perkara tersebut meskipun telah dilakukan penafsiran hukum, sekalipun telah ditafsirkan menurut bahasa, sejarah, sistematis, dan sosiologis. Demikian pula, jika perkara tersebut tidak terselesaikan oleh hukum kebiasaan atau hukum adat. Dalam hal ini hakim harus memeriksa kembali sistem hukum yang menjadi dasar lembaga hukum tersebut. Apabila dalam beberapa ketentuan mengandung kesamaan, hakim membuat suatu pengertian hukum (*rechtsbegrip*) yang mengandung persamaan.

Pendekatan dalam menafsirkan hukum pajak berfungsi menyelaraskan masyarakat melalui pelaksanaan peraturan perundang-undangan, di antaranya sebagai berikut.⁶

1. Sebagai acuan dalam menciptakan sistem pemungutan pajak yang harus memenuhi syarat keadilan, efisien, dan sederhana se jelasnya dalam undang-undang hukum pajak tersebut.
2. Sebagai sumber yang menerangkan tentang mana dan siapa subjek ataupun objek yang perlu dan tidak perlu dijadikan sumber

5 C.S.T., Kansil, *Pengantar Ilmu Hukum dan Tata Hukum Indonesia*, Jakarta: Balai Pustaka, 1989, hlm. 70.

6 *Loc.cit.*, Rochman Soemitro, *Dasar....*, 1992, hlm. 15.

pemungutan pajak yang berfungsi untuk meningkatkan potensi pajak di negara ini. Adapun hukum pajak berfungsi sebagai acuan dalam pembagian beban pajak kepada rakyat yang didasarkan pada kepentingan tiap-tiap orang.

3. Sebagai penjelas penggunaan atau pemanfaatan hasil pemungutan pajak, baik dalam memenuhi anggaran APBN dan APBD maupun memenuhi target perolehan pajak yang akan digunakan untuk kepentingan sosial dan kesejahteraan umum.
4. Hukum pajak juga memiliki fungsi dalam menetapkan kepastian, baik yang berupa sanksi administrasi ataupun sanksi tata usaha maupun sanksi pidana berupa penjara ataupun kurungan. Adapun sanksi administrasi berupa hal-hal berikut.
 - a. Denda, yaitu sanksi administrasi yang dikenakan pada pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pelaporan berupa denda uang (harta) yang telah ditetapkan dalam undang-undang.
 - b. Bunga, yaitu sanksi administrasi yang dikenakan pada pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pembayaran/penyetoran pajak, yang terdiri atas bunga pembayaran, bunga ketetapan, dan bunga penagihan.
 - c. Kenaikan, yaitu sanksi administrasi berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar yang dikenakan pada pelanggaran berkaitan dengan kewajiban yang diatur dalam ketentuan materiil.

Penafsiran hukum (*Rechtsinterpretatie*) adalah salah satu metode penemuan hukum yang memberikan penjelasan tentang teks undang-undang agar ruang lingkup kaidah dapat ditetapkan sehubungan dengan peristiwa tertentu. Penafsiran hukum merupakan upaya menerangkan, menjelaskan, dan menegaskan, baik dalam arti memperluas maupun membatasi atau mempersempit pengertian hukum yang ada dalam rangka penggunaannya untuk memecahkan masalah atau persoalan yang sedang dihadapi.

C. Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)

Dengan berpegang teguh pada prinsip kepastian hukum, keadilan, dan kesederhanaan, arah dan tujuan perubahan Undang-Undang tentang

Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini mengacu pada kebijakan pokok berikut:

1. meningkatkan efisiensi pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan negara;
2. meningkatkan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat untuk meningkatkan daya saing dalam bidang penanaman modal, dengan tetap mendukung pengembangan usaha kecil dan menengah;
3. menyesuaikan tuntutan perkembangan sosial ekonomi serta perkembangan di bidang teknologi informasi;
4. meningkatkan keseimbangan antara hak dan kewajiban;
5. menyederhanakan prosedur administrasi perpajakan;
6. meningkatkan penerapan prinsip *self assessment* secara akuntabel dan konsisten;
7. mendukung iklim usaha ke arah yang lebih kondusif dan kompetitif.

Pelaksanaan kebijakan pokok tersebut diharapkan dapat meningkatkan penerimaan negara dalam jangka menengah dan jangka panjang seiring dengan meningkatnya kepatuhan sukarela dan membaiknya iklim usaha. Berikut ini diuraikan hal-hal yang mendasari Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), Surat Pemberitahuan (SPT), dan pengungkapan ketidakbenaran yang disampaikan wajib pajak.

Beberapa pengertian yang dipahami dalam membahas Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ini mengacu pada Pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yaitu sebagai berikut.

1. Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.
2. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
3. Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan

usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.

4. Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean.
5. Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya.
6. Nomor Pokok Wajib Pajak adalah nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.
7. Masa Pajak adalah jangka waktu yang menjadi dasar bagi Wajib Pajak untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan pajak yang terutang dalam suatu jangka waktu tertentu sebagaimana ditentukan dalam Undang-Undang ini.
8. Tahun Pajak adalah jangka waktu 1 (satu) tahun kalender kecuali bila Wajib Pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender.
9. Bagian Tahun Pajak adalah bagian dari jangka waktu 1 (satu) Tahun Pajak.
10. Pajak yang Terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam Masa Pajak, dalam Tahun Pajak, atau dalam Bagian Tahun Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
11. Surat Pemberitahuan adalah surat wajib yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan

kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

12. Surat Pemberitahuan Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak.
13. Surat Pemberitahuan Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak.
14. Surat Setoran Pajak adalah bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang telah dilakukan dengan menggunakan formulir atau telah dilakukan dengan cara lain ke kas negara melalui tempat pembayaran yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan.

1. Tahun Pajak

Pengertian tahun pajak sebagaimana dijelaskan di atas adalah jangka waktu satu tahun kalender (1 Januari sampai dengan 31 Desember). Akan tetapi, jika menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender, wajib pajak harus melapor/memberitahukan kepada Direktur Jenderal Pajak untuk mendapatkan persetujuan.

Dalam hal penetapan tahun pajak, khususnya tahun pajak yang tidak sama dengan tahun kalender, pedoman yang dapat digunakan adalah banyaknya bulan pada tahun tersebut.

2. Pengertian dan Fungsi NPWP

Jangka waktu pendaftaran dan pelaporan kegiatan usaha, tata cara pendaftaran dan penghapusan NPWP, serta pengukuhan dan pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak diatur dalam keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep 161/Pj/2001 tanggal 21 Februari 2001.

Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) adalah nomor yang diberikan kepada wajib pajak sebagai sarana administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya. Oleh karena itu, setiap wajib pajak diberi satu NPWP yang berfungsi sebagai berikut:

- a. tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak;
- b. menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan pengawasan administrasi perpajakan.

Setiap dokumen perpajakan, seperti Surat Setoran Pajak (SSP), faktur pajak, dan surat pemberitahuan harus mencantumkan NPWP. Semua wajib

pajak yang telah memenuhi persyaratan subjektif dan objektif —sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan berdasarkan sistem *self assessment*— wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jenderal Pajak untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak. Oleh karena itu, wajib pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Persyaratan subjektif adalah persyaratan yang sesuai dengan ketentuan subjek pajak dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan tahun 1984 dan perubahannya. Adapun persyaratan objektif adalah persyaratan bagi subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan atau diwajibkan untuk melakukan pemotongan/pemungutan penghasilan dan perubahannya.

Dalam Pasal 4a Undang-Undang KUP disebutkan bahwa kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif. Sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkan Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

3. Cara Memperoleh NPWP

Setiap wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dan wajib pajak badan wajib mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan wajib pajak untuk dicatat sebagai wajib pajak dan sekaligus kepadanya diberikan NPWP. Kewajiban mendaftarkan diri ini berlaku pula terhadap wanita yang telah menikah yang dikenakan pajak secara terpisah berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta. Wanita menikah yang tidak hidup terpisah atau tidak melakukan pemisahan penghasilan dan harta dapat melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan menggunakan NPWP suaminya. Dengan kata lain, hak dan kewajiban perpajakan digabungkan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan suaminya. Jika wanita menikah tersebut bermaksud melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya atas namanya sendiri, ia harus mendaftarkan diri untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak. Hal ini dimaksudkan untuk memberikan kepastian hukum bagi wanita tersebut.

Wajib pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk mendaftarkan NPWP dapat memperoleh NPWP secara jabatan, yaitu apabila berdasarkan data, orang pribadi atau badan tersebut memenuhi syarat untuk diberikan NPWP. Oleh sebab itu, wajib pajak atau orang yang diberi kuasa khusus untuk mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP wajib mengisi, menandatangani, dan menyampaikan formulir pendaftaran ke Kantor Pajak. Selanjutnya, Kantor Pajak menerbitkan Surat Keterangan Terdaftar paling lama pada hari kerja berikutnya setelah permohonan pendaftaran serta persyaratannya diterima secara lengkap.

Wajib pajak yang telah terdaftar, yaitu wajib pajak yang telah terdaftar dalam tata usaha kantor pajak (KPP) dan telah diberi NPWP yang terdiri atas 15 (lima belas) digit, yaitu 9 (sembilan) digit pertama merupakan kode wajib pajak dan 6 (enam) digit berikutnya merupakan kode administrasi pajak diberikan Kartu NPWP ini diterbitkan oleh KPP.

4. Pemberian NPWP Secara Jabatan

Pengaturan masalah penerbitan NPWP secara jabatan (Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor Kep 144/PJ/2005) ditetapkan dalam peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep 47/PJ/2006 tanggal 25 April 2006. Sebelum Undang-Undang KUP diperbarui, penerbitan NPWP dapat dilakukan tanpa mengajukan permohonan. Akan tetapi, dalam pelaksanaannya kemungkinan timbul sanggahan dari pihak yang menerima NPWP secara jabatan. Untuk menghindari terjadinya permasalahan dengan wajib pajak, seperti NPWP ganda dan memberikan keadilan bagi wajib pajak, Dirjen Pajak menetapkan tata cara penerbitan NPWP secara jabatan yang meliputi sebagai berikut.

1. Wajib pajak dapat menyampaikan sanggahan kepada Direktur Jenderal Pajak melalui pos tercatat atas penerbitan Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan dalam hal:
 - a. wajib pajak telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak;
 - b. wajib pajak orang pribadi meninggal dunia;
 - c. wanita kawin tidak dengan perjanjian pemisahan harta dan penghasilan;
 - d. wajib pajak sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan tidak wajib mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak.

-
2. Wajib Pajak sebagaimana disebut pada butir (1a), (1b), dan (1c) di atas mengajukan sanggahan, sanggahan disampaikan dengan menggunakan formulir yang telah ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.
 3. Untuk wajib pajak sebagaimana disebut pada butir (1d) (tidak wajib NPWP), sanggahan disampaikan dengan menggunakan formulir yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.
 4. Khusus Wajib Pajak Orang Pribadi yang meninggal dunia, sanggahan disampaikan oleh ahli warisnya.
 5. Sanggahan dapat diterima ataupun dapat juga ditolak. Apabila sanggahan diterima, Direktur Jenderal Pajak harus menyelesaikan dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal diterimanya surat sanggahan dari wajib pajak atau ahli warisnya secara lengkap. Sebagai akibat diterima sanggahan tersebut, Dirjen Pajak menerbitkan Surat Pencabutan Surat Keterangan Terdaftar (SKT) dan penghapusan NPWP.
 6. Apabila sanggahan wajib pajak atau ahli warisnya ditolak oleh Direktur Jenderal Pajak, diterbitkan Surat Pemberitahuan.

5. Kewajiban Mendaftarkan Diri dan Pelaporan Kegiatan Usaha

Pasal 2 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) menyatakan, "Setiap Wajib Pajak wajib mendaftarkan diri pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak dan kepadanya diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak."

Kewajiban mendaftarkan diri juga diberlakukan terhadap wanita menikah yang dikenakan pajak terpisah dari suami karena hidup terpisah berdasarkan putusan hakim atau atas kehendak sendiri secara tertulis berdasarkan perjanjian pemisahan penghasilan dan harta. Wajib pajak yang tidak mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP dikenakan sanksi sesuai dengan perundang-undangan perpajakan.

Adapun wajib pajak orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, apabila sampai dengan suatu bulan memperoleh penghasilan yang jumlahnya telah melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) setahun, wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP paling lambat pada akhir bulan berikutnya. Kewajiban pelaporan terkait

kewajiban memungut Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM).

Wajib pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dan wajib pajak badan di samping memiliki kewajiban mendaftarkan diri, wajib pula melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) sebelum melakukan penyerahan Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) bagi yang memenuhi ketentuan sebagai PKP.

Pengusaha orang pribadi berkewajiban melaporkan usahanya yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan. Adapun pengusaha badan berkewajiban melaporkan usahanya pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan.

Apabila pengusaha orang pribadi atau badan mempunyai tempat kegiatan usaha yang berada pada wilayah beberapa KPP, ia wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak, baik di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau kedudukan pengusaha maupun di KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan.

Fungsi pengukuhan pengusaha kena pajak, selain untuk mengetahui identitas pengusaha kena pajak yang sebenarnya, juga berguna untuk melaksanakan hak dan kewajiban di bidang pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan atas barang mewah, serta untuk pengawasan administrasi perpajakan. Pengusaha yang telah memenuhi syarat sebagai pengusaha kena pajak, tetapi tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Tempat pendaftaran untuk memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau pengukuhan pengusaha kena pajak untuk wajib pajak tertentu atau pengusaha kena pajak tertentu ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Bagi wajib pajak orang pribadi pengusaha tertentu, yaitu wajib pajak orang pribadi yang mempunyai tempat usaha tersebar di beberapa tempat, misalnya memiliki toko di beberapa pusat perbelanjaan, di samping wajib mendaftarkan diri pada kantor KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal wajib pajak tersebut, juga diwajibkan mendaftarkan diri pada KPP yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha wajib pajak dilakukan.

6. Penghapusan NPWP

NPWP dapat dihapuskan, tetapi penghapusan NPWP ini tidak berarti menghilangkan kewajiban perpajakan yang harus dilakukan. Penghapusan NPWP adalah tindakan menghapuskan Nomor Pokok Wajib Pajak dari Tata Usaha Kantor Pajak.

Penghapusan NPWP dilakukan dalam hal berikut:

- a. wajib pajak orang pribadi meninggal dunia dan tidak meninggalkan warisan;
- b. wanita menikah yang tidak dengan perjanjian pemisahan harta dan penghasilan;
- c. warisan belum terbagi dalam kedudukan sebagai subjek pajak sudah selesai dibagi;
- d. wajib pajak badan yang telah dibubarkan secara resmi berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- e. bentuk usaha tetap yang karena suatu hal kehilangan statusnya sebagai bentuk usaha tetap;
- f. wajib pajak orang pribadi lainnya selain yang dimaksudkan pada huruf a dan huruf b yang tidak memenuhi syarat lagi untuk digolongkan sebagai wajib pajak.

Penghapusan NPWP ini dilakukan jika utang pajak telah dilunasi, kecuali jika dari hasil pemeriksaan pajak diketahui adanya utang pajak yang tidak dapat atau tidak mungkin ditagih lagi karena wajib pajak:

- a. meninggal dunia tanpa meninggalkan harta warisan dan tidak mempunyai ahli waris;
- b. tidak dapat ditemukan;
- c. tidak mempunyai harta kekayaan lagi;
- d. sebab lain sesuai dengan hasil pemeriksaan.

Penghapusan NPWP bagi wajib pajak wanita menikah karena perkawinannya tidak dengan perjanjian pemisahan harta dan penghasilan, berlakunya sejak awal tahun berikutnya setelah tahun perkawinan dilaksanakan dengan ketentuan suami telah terdaftar sebagai wajib pajak.

Adapun penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan dapat ditetapkan apabila berdasarkan data yang dimiliki Direktorat Jenderal

Pajak, wajib pajak bersangkutan yang telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan ternyata telah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak. Penghapusan tersebut dilakukan terhadap NPWP yang diterbitkan secara jabatan. Dalam penghapusan NPWP ini diperlukan pemeriksaan terlebih melalui pemeriksaan untuk tujuan lain.

7. Pemindahan Wajib Pajak

Alternatif lainnya, yaitu wajib pajak terdaftar pindah tempat tinggal atau tempat kedudukan atau tempat kegiatan usaha ke wilayah kerja kantor pajak lain atau terjadi perubahan status perusahaan yang mengakibatkan kantor pajak tempat wajib pajak terdaftar harus berubah. Dengan demikian, wajib pajak harus mengajukan permohonan pindah dengan menyampaikan surat pernyataan pindah beserta persyaratannya. Sebagai tindak lanjutnya Kantor Pelayanan Pajak melakukan hal-hal berikut:

- a. menerbitkan surat pindah untuk diberikan kepada wajib pajak paling lama pada hari kerja berikutnya setelah surat pernyataan pindah diterima untuk diserahkan ke Kantor Pelayanan Pajak yang baru dan surat penawaran pindah beserta persyaratan secara lengkap juga disampaikan ke kantor pajak yang lama;
- b. menerbitkan surat keterangan terdaftar selambat-lambatnya pada hari kerja berikutnya dalam hal surat pernyataan pindah beserta pernyataannya secara lengkap disampaikan ke kantor pajak baru atau setelah menerima surat pindah dari wajib pajak.

Apabila surat pernyataan pindah selain berisikan pindah tempat tinggal atau tempat kedudukan, juga menyebutkan pindah tempat kegiatan usaha, Surat Keterangan Terdaftar dan Surat Pengukuhan PKP diterbitkan bersamaan paling lama tiga hari kerja setelah diterima surat pindah.

Dalam hal terjadi pemindahan dalam arti wajib pajak pindah tempat tinggal atau kedudukan atau tempat kegiatan usaha dan/atau pindah sebagai pengusaha kena pajak, surat pernyataan pindah dikirimkan ke kantor pajak baru yang disertai dengan uraian singkat mengenai:

- a. jumlah tunggakan pajak yang harus dibayar;
- b. tindakan penagihan yang telah dilaksanakan;
- c. permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak atau keberatan yang belum diselesaikan.

8. Wajib Pajak Meninggal Dunia

Apabila wajib pajak yang telah memperoleh NPWP meninggal dunia dan meninggalkan warisan yang belum terbagi sebagaimana diatur dalam keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep 161/PJ/2001 tanggal 21 Februari 2001, warisan yang belum terbagi dalam kedudukannya sebagai subjek pajak menggunakan NPWP dari wajib pajak yang meninggal dunia dan ahli warisnya wajib melaporkan ke kantor pajak dengan mengisi formulir yang ditentukan.

9. Pengukuhan dan Pencabutan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP)

Wajib pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dan wajib pajak badan wajib mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP yang ditetapkan paling lama 1 (satu) bulan setelah saat usaha mulai dijalankan, yaitu saat yang terjadi lebih dahulu antara saat pendirian dan saat usaha mulai dilakukan.

Wajib pajak di atas wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai PKP sebelum melakukan penyerahan barang kena pajak dan/atau jasa kena pajak bagi yang memenuhi ketentuan PKP. Dalam hal PKP pindah alamat, dapat dilakukan pencabutan pengukuhan sebagai PKP termasuk bubar atau tidak memenuhi syarat lagi sebagai wajib pajak. Pencabutan pengukuhan sebagai PKP tidak berarti menghilangkan kewajiban perpajakan yang harus dilakukan. Proses pengukuhan atau pencabutan PKP ini melalui pemeriksaan untuk tujuan lain.

10. Tata Cara Pendaftaran dan Penghapusan NPWP

Tata cara pendaftaran dan pengukuhan Nomor Pokok Wajib Pajak ataupun pengukuhan dan pencabutan pengukuhan pengusaha kena pajak dapat dilakukan wajib pajak dengan sistem *e-Registration*. Sistem ini terhubung secara *online* dengan Direktorat Jenderal Pajak. Wajib pajak, termasuk wajib pajak orang pribadi, pengusaha tertentu, atau orang yang diberi kuasa khusus yang mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP, dan/atau pengusaha yang melaporkan kegiatan usaha untuk dikukuhkan sebagai PKP, dapat mengajukan permohonan melalui sistem *e-Registration* melalui unit kantor di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Masalah penghapusan atau pencabutan juga akan memakai sistem *e-Registration*.

11. Sanksi

Sebagaimana diatur dalam Pasal 39 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan bahwa bagi Wajib Pajak dengan sengaja tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan, atau menggunakan hak tanpa NPWP, pengukuhan PKP, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, diancam dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Pidana di atas dilipatgandakan apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan. Ada pula ancaman, apabila wajib pajak melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana penyalahgunaan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau pengukuhan PKP atau menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar, atau tidak lengkap dalam rangka mengajukan permohonan restitusi, atau melakukan kompensasi pajak pengkredit pajak. Ancaman berupa pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohon dan/atau kompensasi yang dilakukan wajib pajak.

Kemungkinan dapat terjadi wajib pajak atau seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah sebagai berikut.

Setiap orang dengan sengaja:

1. tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak; atau pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (perhatikan Pasal 2 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan); atau
2. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan; atau
3. menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; atau
4. menolak untuk dilakukan pemeriksaan (perhatikan Pasal 29 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan); atau
5. memerhatikan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; atau

-
6. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan atau dokumen lainnya; atau
 7. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut;

sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Sebagai konsekuensinya terhadap Wajib Pajak tersebut dikenakan sanksi pidana 2 (dua) kali lipat, apabila pengulangan perbuatannya sebelum lewat 1 (satu) tahun, dihitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.

Pengenaan sanksi yang lebih berat lagi dimaksudkan untuk mencegah terjadinya pengulangan tindak pidana di bidang perpajakan.

D. Surat Pemberitahuan (SPT)

1. Pengertian Surat Pemberitahuan

Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyebutkan bahwa Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan perhitungan dan/atau pembayaran pajak, Objek Pajak dan/atau bukan Objek Pajak dan/atau harta dan kewajiban, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pengaturan SPT tersebut dimuat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 dan aturan pelaksanaan pada tingkat di bawahnya seperti Peraturan Menteri Keuangan.

Mengisi SPT, maksudnya mengisi SPT dalam bentuk kertas dan/atau dalam bentuk elektronik, dengan benar, lengkap, jelas sesuai dengan petunjuk pengisian yang diberikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Istilah benar, lengkap, dan jelas dalam mengisi SPT adalah sebagai berikut.

-
- a. Benar, yaitu benar dalam perhitungan, termasuk benar dalam penerapan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dalam penulisan, dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.
 - b. Lengkap, yaitu memuat semua unsur yang berkaitan dengan Objek Pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan.
 - c. Jelas, yaitu melaporkan asal-usul atau sumber dari Objek Pajak dan unsur-unsur lain yang harus dilaporkan dalam SPT.

Untuk memberikan kemudahan kepada wajib pajak, formulir SPT disediakan di kantor-kantor Direktorat Jenderal Pajak dan tempat-tempat lain yang ditentukan oleh Direktorat Jenderal Pajak yang diperkirakan mudah terjangkau wajib pajak. Selain itu, wajib pajak dengan mengakses situs Direktorat Jenderal Pajak. Penegasan pada Pasal 3 Ayat (2) untuk setiap Wajib Pajak yang wajib mengisi SPT dan Wajib Pajak yang telah mendapat izin Menteri Keuangan untuk menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa asing dan mata uang selain rupiah, mengambil sendiri SPT atau mengambil dengan cara lain yang tata caranya diatur oleh Menteri Keuangan. Adapun masalah penandatanganan SPT dapat dilakukan secara biasa, dengan tanda tangan stempel, atau tanda tangan elektronik atau digital, semuanya mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan tanda tangan biasa (pengaturannya didasarkan pada Peraturan Menteri Keuangan).

2. Fungsi Surat Pemberitahuan

Seperti dalam batasan SPT tersebut, wajib pajak dalam melaporkan perhitungan pajaknya dan/atau pembayaran pajaknya menggunakan SPT. Pasal 3 Undang-Undang KUP juga menegaskan kewajiban bagi setiap wajib pajak untuk mengisi SPT dengan benar, lengkap, dan jelas, dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf latin, angka Arab, satuan mata uang rupiah, dan menandatangani serta menyampaikan ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar atau dikukuhkan atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Dengan ini lebih menegaskan fungsi SPT bagi Wajib Pajak.

Fungsi SPT bagi Pengusaha Kena Pajak, yaitu sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan:

-
- a. pengreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran;
 - b. pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak dan/atau melalui pihak lain dalam satu Masa Pajak, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Bagi pemotong atau pemungut pajak, fungsi surat pemberitahuan adalah sarana melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkannya.

3. Jenis dan Bentuk Surat Pemberitahuan (SPT)

Jenis SPT diatur dalam Peraturan Menteri Nomor 181/PMK 03/2007 meliputi:

1. SPT tahunan Pajak Penghasilan, yaitu SPT untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak;
2. SPT Masa, yaitu SPT untuk suatu Masa Pajak yang terdiri atas:
 - a. SPT Masa Pajak Penghasilan;
 - b. SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai;
 - c. SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai bagi Pemungut Pajak Pertambahan Nilai.

Jenis SPT, baik SPT Tahunan maupun SPT Masa berbentuk:

1. formulir kertas (*hardcopy*); atau
2. *e-SPT*, yaitu data SPT wajib pajak dalam bentuk elektronik yang dibuat oleh wajib pajak dengan menggunakan aplikasi *e-SPT* yang disediakan Direktorat Jenderal Pajak.

4. Isi Surat Pemberitahuan

SPT Tahunan

SPT terdiri atas SPT induk dan lampirannya sebagai suatu kesatuan yang tidak terpisahkan. Data dasar (formal) SPT paling sedikit memuat:

- a. nama wajib pajak, nomor pokok wajib pajak, dan alamat wajib pajak;
- b. masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak yang bersangkutan;
- c. tanda tangan wajib pajak atau kuasa wajib pajak.

Di samping data dasar (data formal), ada juga data materiil mengenai:

- a. jumlah peredaran usaha;
- b. jumlah penghasilan, termasuk penghasilan yang bukan merupakan objek pajak;
- c. jumlah penghasilan kena pajak;
- d. jumlah pajak yang terutang;
- e. jumlah kredit pajak;
- f. jumlah kekurangan atau kelebihan pajak;
- g. jumlah harta dan kewajiban;
- h. tanggal pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 29;
- i. data lainnya yang terkait dengan kegiatan usaha wajib pajak.

SPT Masa

Dalam SPT Masa pajak penghasilan terdapat data dasar dan data materiil yang memuat:

- a. jumlah objek pajak, jumlah pajak yang terutang, dan/atau jumlah pajak dibayar;
- b. tanggal pembayaran atau penyetoran;
- c. data lainnya yang terkait dengan kegiatan usaha wajib pajak.

Adapun SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai dipisahkan dengan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai bagi pemungut Pajak Pertambahan Nilai sebagai berikut.

- a. SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai memuat:
 - 1) jumlah penyerahan;
 - 2) jumlah Dasar Pengenaan Pajak;
 - 3) jumlah Pajak Keluaran;
 - 4) jumlah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan;
 - 5) jumlah kekurangan atau kelebihan pajak;
 - 6) tanggal penyetoran;
 - 7) data lainnya yang terkait dengan kegiatan usaha wajib pajak.

-
- b. SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai bagi Pemungut PPN memuat:
- 1) jumlah Dasar Pengenaan Pajak;
 - 2) jumlah pajak yang dipungut;
 - 3) jumlah pajak yang disetor;
 - 4) tanggal pemungutan;
 - 5) tanggal penyetoran;
 - 6) data lainnya yang terkait dengan kegiatan usaha wajib pajak.

5. Penyampaian Surat Pemberitahuan (SPT)

Wajib pajak menyampaikan SPT ke kantor pajak atau tempat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Penyerahannya dapat dilakukan secara langsung, melalui pos dengan bukti pengiriman surat, atau dengan cara lain.

Selain itu, penyampaian SPT dapat pula dilakukan:

- a. melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir (perusahaan yang berbentuk badan hukum yang memberikan jasa pengiriman surat jenis tertentu termasuk pengiriman SPT ke Direktorat Jenderal Pajak) dengan bukti pengiriman surat; atau
- b. *e-Filing* melalui *Application Service Provider* (ASP).

ASP atau penyedia jasa aplikasi ini merupakan perusahaan penyedia jasa aplikasi yang telah ditunjuk dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak sebagai perusahaan yang menyalurkan penyampaian SPT atau pemberitahuan perpanjangan SPT tahunan secara elektronik ke Direktorat Jenderal Pajak.

Setelah penyerahan SPT, wajib pajak menerima Tanda Penerimaan Surat (tanda terima) atau bukti penerimaan SPT, yang diatur berdasarkan cara penyampaian SPT, yaitu:

- a. secara langsung, diberikan Tanda Penerimaan Surat melalui Tempat Terpadu (TPT) Kantor Pajak;
- b. melalui pos dengan bukti pengiriman surat itulah menjadi bukti penerimaan SPT;
- c. dengan cara lain, yaitu:
 - 1) melalui perusahaan jasa dengan bukti pengiriman surat atau Tanda Penerimaan Surat;
 - 2) *e-Filing* dengan bukti penerimaan elektronik.

Bukti penerimaan elektronik ini adalah informasi yang meliputi nama, NPWP, tanggal, jam, Nomor Tanda Terima Elektronik (ATTE), dan Nomor Transaksi Pengiriman ASP (NTPA) serta nama perusahaan penyedia jasa aplikasi (ASP) yang tertera pada hasil cetakan SPT induk.

6. Perpanjangan Jangka Waktu Penyampaian SPT Tahunan

Sekalipun batas waktu penyampaian SPT telah ditetapkan, wajib pajak dapat memperpanjang jangka waktu penyampaian SPT Tahunan dengan menyampaikan pemberitahuan perpanjangan SPT Tahunan. Pemberitahuan ini wajib ditandatangani oleh wajib pajak atau kuasanya yang harus dilampiri dengan Surat Kuasa Khusus. Bentuk pemberitahuan perpanjangan ini, yaitu formulir kertas (*hardcopy*) atau dalam bentuk data elektronik. Data elektronik dihasilkan dari aplikasi yang dibuat Direktorat Jenderal Pajak. Batas waktu penyampaian SPT Tahunan, yaitu sebagai berikut.

- a. SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak; atau
- b. SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan, paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir Tahun Pajak.

Jika tidak dapat memenuhi batas waktu penyampaian SPT Tahunan Pajak Penghasilan, wajib pajak dapat memperpanjang jangka waktu penyampaian SPT Tahunan dengan cara menyampaikan pemberitahuan perpanjangan SPT Tahunan. Pemberitahuan tersebut dibuat secara tertulis dan disampaikan ke Kantor Pajak sebelum batas waktu penyampaian SPT Tahunan berakhir dengan dilampiri beberapa lampiran berikut:

- a. penghitungan sementara pajak terutang dalam 1 (satu) Tahun Pajak yang batas waktu penyampiannya diperpanjang;
- b. laporan keuangan sementara;
- c. Surat Setoran Pajak (SSP) sebagai bukti pelunasan kekurangan pembayaran pajak yang terutang.

Cara penyampaian pemberitahuan perpanjangan SPT Tahunan sama dengan cara penyampaian SPT pada umumnya. Pemberitahuan perpanjangan SPT yang tidak memenuhi syarat tidak dianggap sebagai pemberitahuan perpanjangan SPT Tahunan dan Direktur Jenderal Pajak wajib memberitahukan kepada wajib pajak.

7. Penyampaian SPT Masa Wajib Pajak Kriteria Tertentu

Pasal 3 Ayat (3b) Undang-Undang KUP memberikan kewenangan kepada Menteri Keuangan untuk mengatur Tata Cara Pelaporan SPT Masa bagi wajib pajak dengan kriteria tertentu yang dapat melaporkan beberapa masa pajak dalam satu SPT Masa. Dengan demikian, wajib pajak dapat menyampaikan SPT Masa tersebut yang meliputi beberapa masa pajak sekaligus.

Wajib pajak kriteria tertentu tersebut meliputi hal-hal berikut.

- a. Wajib pajak usaha kecil, terdiri atas sebagai berikut.
 - 1) Wajib pajak orang pribadi yang menjalankan kegiatan usaha atau melakukan pekerjaan bebas; atau wajib pajak badan. Wajib pajak orang pribadi tersebut harus memenuhi kriteria, yaitu:
 - a) wajib pajak orang pribadi dalam negeri; dan
 - b) menerima atau memperoleh peredaran usaha dari kegiatan usaha atau penerimaan bruto dari pekerjaan bebas dalam Tahun Pajak sebelumnya tidak lebih dari Rp600.000.000,00 (enam ratus juta rupiah).Adapun wajib pajak badan harus memenuhi kriteria, yaitu:
 - a) modal wajib pajak 100% (seratus persen) dimiliki oleh warga negara Indonesia;
 - b) menerima atau memperoleh peredaran usaha dalam Tahun Pajak sebelumnya tidak lebih dari Rp900.000.000,00 (sembilan ratus juta rupiah).
- b. Wajib pajak di daerah tertentu, yaitu wajib pajak yang tempat tinggal, tempat kedudukan, atau tempat kegiatan usahanya berlokasi di daerah tertentu yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Wajib pajak usaha kecil atau daerah tertentu yang bermaksud melaporkan beberapa masa pajak dalam satu SPT Masa harus menyampaikan pemberitahuan secara tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak paling lama 2 (dua) bulan sebelum dimulainya masa pajak pertama yang oleh wajib pajak akan disampaikan dalam SPT Masa dimaksud di atas. Selanjutnya, dilakukan penelitian untuk menetapkan apakah wajib pajak memenuhi kriteria atau tidak. Apabila tidak terpenuhi, Direktur Jenderal Pajak akan menyampaikan pemberitahuan secara tertulis kepada wajib pajak.

8. Kewajiban Menyampaikan SPT Pajak Penghasilan

Walaupun setiap wajib pajak wajib mengisi, menandatangani, dan menyampaikan SPT, ada wajib pajak yang dikecualikan dari kewajiban tersebut, yaitu Wajib Pajak Pajak Penghasilan tertentu yang memenuhi kriteria berikut.

- a. Wajib pajak orang pribadi yang dalam satu Tahun Pajak menerima atau memperoleh penghasilan neto tidak melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 Undang-Undang Pajak Penghasilan. Wajib Pajak ini dikecualikan dari kewajiban menyampaikan SPT Masa Pajak Penghasilan Pasal 25 dan SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi; atau
- b. Wajib pajak orang pribadi yang tidak menjalankan kegiatan usaha atau tidak melakukan pekerjaan bebas. Wajib pajak ini dikecualikan dari kewajiban menyampaikan SPT Masa Pajak Penghasilan Pasal 25.

9. Menyelenggarakan Pembukuan dengan Bahasa Inggris dan Mata Uang Dolar

Wajib pajak yang menyelenggarakan pembukuan dengan menggunakan bahasa Inggris dan satuan mata uang dolar Amerika Serikat wajib menyampaikan SPT Tahunan Pajak Penghasilan wajib pajak badan beserta lampirannya dalam bahasa Indonesia, kecuali lampiran berupa laporan keuangan dan menggunakan satuan mata uang dolar Amerika Serikat. Apabila terdapat bukti pembayaran atau pemotongan/pemungutan Pajak Penghasilan dengan menggunakan satuan mata uang rupiah, yang akan dikreditkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan PPh Wajib Pajak Badan harus dikonversi dalam satuan mata uang dolar Amerika Serikat dengan menggunakan kurs yang ditetapkan dalam Keputusan Menteri Keuangan yang berlaku pada tanggal pembayaran atau pemotongan/pemungutan pajak tersebut.

Wajib pajak dianggap tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) apabila:

- a. Surat Pemberitahuan tidak ditandatangani;
- b. Surat Pemberitahuan tidak sepenuhnya dilampiri keterangan dan/atau dokumen;
- c. Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar disampaikan setelah 3 (tiga) tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun

Pajak atau Tahun Pajak dan wajib pajak telah ditegur secara tertulis; atau

- d. Surat Pemberitahuan disampaikan setelah Direktur Jenderal Pajak melakukan pemeriksaan atau menerbitkan surat ketetapan pajak.

Apabila SPT yang disampaikan oleh wajib pajak dianggap tidak disampaikan, Direktur Jenderal Pajak wajib memberitahukan kepada wajib pajak.

10. Lampiran SPT

Hal yang perlu diperhatikan wajib pajak pada saat melampirkan SPT adalah sebagai berikut.

- a. Menyelenggarakan pembukuan, SPT-nya harus dilampiri/dilengkapi dengan Laporan Keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak. Laporan Keuangan dimaksud, yaitu laporan keuangan masing-masing wajib pajak. Sebagai contoh berupa laporan keuangan hasil kegiatan usaha masing-masing wajib pajak.
- b. Menggunakan norma penghitungan, dan dalam SPT-nya harus dilampiri/dilengkapi peredaran yang terjadi dalam Tahun Pajak yang bersangkutan.

11. Jenis SPT

Berdasarkan saat pelaporannya, SPT dibedakan menjadi dua, yaitu sebagai berikut.

- a. SPT Masa adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan perhitungan dan/atau pembayaran pajak yang terutang dalam suatu Masa Pajak atau pada suatu saat.
- b. SPT Tahunan adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan perhitungan dan pembayaran pajak yang terutang dalam suatu Tahun Pajak.

12. Batas Waktu Penyampaian SPT

Sesuai Pasal 3 Ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, batas waktu penyampaian SPT adalah sebagai berikut.

-
- a. SPT Masa, paling lambat 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak.
 - b. SPT Tahunan, paling lambat 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak.

Pengaturan lainnya diperlakukan untuk PPh Pasal 22 Impor, Pajak Penghasilan Pasal 22 Bendaharawan dan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai yang disampaikan Direktorat Jenderal Bea Cukai.

Berikut ini adalah batas waktu penyampaian SPT.

a. SPT Masa

No.	Jenis Pajak	Pihak yang Menyampaikan SPT	Batas Waktu Penyampaian
1.	PPh Pasal 21	Pemotong PPh Pasal 21	Paling lama 20 (dua puluh) hari setelah Masa Pajak berakhir
2.	PPh Pasal 22- Impor	Bea Cukai	14 (empat belas) hari setelah akhir Masa Pajak
3.	PPh Pasal 22	Bendaharawan Pemerintah	14 (empat belas) hari setelah akhir Masa Pajak
4.	PPh Pasal 22 oleh DJBC	Pemungut Pajak (DJBC)	Secara mingguan paling lama 7 (tujuh) hari setelah akhir batas waktu penyetoran pajak
5.	PPh Pasal 22	Pihak yang melakukan penyerahan	Paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak
6.	PPh Pasal 22 badan tertentu	Pihak yang melakukan penyerahan	Paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak
7.	PPh Pasal 23	Pemotongan PPh Pasal 23	Paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak
8.	PPh Pasal 25	Wajib Pajak yang mempunyai NPWP	Paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak
9.	PPh Pasal 26	Pemotong PPh Pasal 26	Paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak

10.	PPN dan PPnBM	Pengusaha Kena Pajak	Paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak
11.	PPN dan PPnBM DJBC	Bea Cukai	Paling lama 7 (tujuh) hari setelah akhir Masa Pajak
12.	PPN dan PPnDM	Pemungut Pajak selain Bendaharawan	Paling lama 20 (dua puluh) hari setelah akhir Masa Pajak

Wajib pajak yang melakukan pembukuan, SPT Tahunan PPh harus melengkapinya dengan Laporan Keuangan berupa Neraca dan Perhitungan Laba Rugi serta keterangan lain yang digunakan sebagai dasar menghitung Penghasilan Kena Pajak.

b. SPT Tahunan

No.	Jenis SPT	Batas Waktu Penyampaian
1.	SPT Tahunan PPh Orang Pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas (1770)	Paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak
2.	SPT Tahunan PPh Orang Pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas (1770S)	Paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak
3.	SPT Tahunan PPh Orang Pribadi yang mempunyai penghasilan dari satu pemberi kerja dengan penghasilan bruto tidak lebih dari Rp 30.000.000,00 setahun	Paling lama 3 (tiga) bulan setelah akhir Tahun Pajak
4.	SPT Tahunan PPh Badan (1771)	Paling lama 4 (empat) bulan setelah akhir Tahun Pajak

13. Penyampaian SPT Secara Elektronik

Dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-05/PJ/2005 tanggal 12 Januari 2005 tentang Tata Cara Penyampaian Surat Pemberitahuan secara Elektronik (*e-Filing*) melalui Perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (ASP), disebutkan beberapa hal yang perlu diperhatikan dengan SE No. 10/PJ/2005, yaitu sebagai berikut.

- a. Wajib Pajak yang ingin menyampaikan Surat Pemberitahuan secara elektronik (*e-Filing*) melalui satu atau beberapa perusahaan Penyedia

Jasa Aplikasi (ASP) yang telah ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak harus memiliki *Electronic Filling Identification Number* (e.FIN) dan telah memperoleh sertifikat (*digital certificate*) dari Direktorat Jenderal Pajak.

- b. Tata cara pemberian *Electronic Filling Identification Number* (e.FIN) adalah sebagai berikut.
 - 1) Wajib Pajak mengajukan permohonan secara tertulis kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar sesuai dengan lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-05/PJ/2005, dengan melampirkan fotokopi Kartu Nomor Pokok Wajib Pajak atau Surat Keterangan Terdaftar dan dalam hal Pengusaha Kena Pajak disertai dengan Surat Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
 - 2) Kepala Seksi Tata Usaha Perpajakan atau Kepala Seksi dalam hal KPP tempat Wajib Pajak terdaftar adalah KPP yang telah menerapkan sistem modern, memproses permohonan Wajib Pajak apabila persyaratan dalam pengajuan permohonan tersebut telah diterima secara lengkap.
 - 3) Permohonan *Electronic Filling Identification Number* (e.FIN) harus diselesaikan paling lama 2 (dua) hari kerja sejak permohonan Wajib Pajak telah diterima secara lengkap.
 - 4) Bentuk *Electronic Filling Identification Number* (e.FIN).
 - 5) *Electronic Filling Identification Number* (e.FIN) diberikan kepada Wajib Pajak setelah ditandatangani oleh Kepala Seksi Tata Usaha Perpajakan atau Kepala Seksi dalam hal KPP tempat Wajib Pajak terdaftar adalah KPP yang telah menerapkan sistem modern, atas nama kepala kantor.
- c. Wajib Pajak yang telah memperoleh *Electronic Filling Identification Number* (e.FIN) akan menyampaikan Surat Pemberitahuan secara elektronik (*e-Filling*) melalui Perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (ASP).
- d. Kantor Pajak menerima induk Surat Pemberitahuan yang telah ditandatangani oleh Wajib Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 3 Ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (kewajiban mengisi, menandatangani, dan menyampaikan SPT) beserta Surat Setoran Pajak (bila ada) dan dokumen lainnya yang

wajib dilampirkan yang harus disampaikan secara langsung atau melalui pos tercatat, paling lama:

- 1) 14 (empat belas) hari sejak batas terakhir pelaporan Surat Pemberitahuan dalam hal Surat Pemberitahuan elektronik disampaikan sebelum atau pada batas akhir penyampaian setelah lewat batas akhir penyampaian Surat Pemberitahuan;
 - 2) 14 (empat belas) hari sejak batas terakhir pelaporan Surat Pemberitahuan secara elektronik dalam hal Surat Pemberitahuan elektronik disampaikan setelah lewat batas akhir penyampaian Surat Pemberitahuan.
- e. Dalam hal Kantor Pajak belum menerima induk Surat Pemberitahuan yang telah ditandatangani oleh Wajib Pajak sampai dengan jangka waktu sebagaimana dimaksud pada butir, Wajib Pajak dianggap belum menyampaikan Surat Pemberitahuan, mengingat sampai dengan diterbitkannya Surat Edaran ini, hukum telematika (*Cyber Law*) yang mengatur keabsahan dokumen yang ditandatangani secara elektronik belum ada.
- f. Dalam hal terdapat perbedaan antara Surat Pemberitahuan yang disampaikan secara elektronik dengan induk Surat Pemberitahuan (SPT) yang telah ditandatangani oleh Wajib Pajak tersebut harus menyampaikan kembali induk SPT yang telah ditandatanganinya, yang akurasi datanya sesuai dengan Surat Pemberitahuan yang disampaikan secara elektronik.

14. Sarana, Batas Waktu, Pembayaran atau Penyetoran Pajak

Pembayaran dan penyetoran pajak harus dilakukan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) atau sarana administrasi lain yang disamakan dengan Surat Setoran Pajak (SSP). SSP digunakan untuk pembayaran atau penyetoran pajak yang terutang ke kas negara dilakukan di kantor pos atau sebagai bukti Pembayaran Pajak apabila telah disahkan oleh pejabat kantor penerima pembayaran yang berwenang atau telah mendapatkan validasi sebagai tanda sahnya SSP atau sarana administrasi lain, yaitu telah divalidasi dengan Nomor Transaksi Penerimaan Negara (NTPN).

Tata cara pembayaran setoran pajak melalui sistem pembayaran *online* dan penyampaian SPT dalam bentuk digital diatur dalam Keputusan

Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep. 383/PJ/2002 tanggal 14 Agustus 2002. Pengaturan-pengaturan tersebut meliputi:

- a. Pembayaran pajak umumnya menggunakan sarana SSP, tetapi Wajib Pajak dapat melakukan pembayaran setoran pajak melalui sistem pembayaran *online* terhitung mulai tanggal 1 Juli 2002. Wajib Pajak wajib melakukan pembayaran setoran pajak melalui sistem pembayaran *online* terhitung 1 Januari 2003, sedangkan tata caranya disampaikan pada lampiran Keputusan Direktur Jenderal Pajak yang dimaksud ini (contoh pembayaran pajak melalui *teller*, pembayaran pajak menggunakan fasilitas alat transaksi bank seperti ATM, pembayaran pajak menggunakan fasilitas *Cash Management Service-CMS*). Sistem pembayaran *online* ini adalah pembayaran setoran pajak melalui PT Pos Indonesia atau Bank Persepsi/Devisa persepsi *online*.
- b. Penyampaian SPT dapat dilakukan dalam bentuk digital terhitung mulai tanggal 1 Juli 2002. Penyampaian SPT dalam bentuk digital adalah pelaporan SPT Masa Pajak Penghasilan, SPT Tahunan Pajak Penghasilan dan SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai ke Kantor Pajak secara elektronik atau dengan menggunakan media komputer.

Tata cara penyampiannya dengan memerhatikan lampiran Keputusan Direktur Jenderal Pajak dimaksud (tata cara pelaporan SPT dengan menggunakan media komputer).

Batas waktu pembayaran atau penyetoran pajak diatur sebagaimana tercantum dalam tabel berikut.

No.	Jenis Pemotongan atau Pemungutan	Batas Waktu Pembayaran atau Penyetoran atau Pelunasan
1.	PPh Pasal 4 Ayat (2) yang dipotong oleh Pemotong PPh	Paling lama tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan.
2.	PPh Pasal 4 Ayat (2) yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak	Paling lama tanggal 15 (lima belas) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan.

3.	PPh Pasal 15 yang dipotong oleh Pemotong PPh	Paling lama tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan.
4.	PPh Pasal 15 yang harus dibayar sendiri oleh Wajib Pajak	Paling lama tanggal 15 (lima belas) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan.
5.	PPh Pasal 21 yang dipotong oleh Pemotong PPh	Paling lama tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan.
6.	PPh Pasal 23 dan PPh Pasal 26 yang dipotong oleh Pemotong PPh	Paling lama tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan.
7.	PPh Pasal 25	Paling lama tanggal 15 (lima belas) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir kecuali ditetapkan lain oleh Menteri Keuangan.
8.	PPh Pasal 22, PPN atau PPN dan PPnBM atas impor	Harus dilunasi bersamaan dengan saat pembayaran Bea Masuk dan dalam hal Bea Masuk ditunda atau dibebaskan, PPh Pasal 22, PPN atau PPN dan PPnBM atas impor harus dilunasi pada saat penyelesaian dokumen pemberitahuan pabean impor.
9.	PPh Pasal 22, PPN atau PPnBM atas impor yang dipungut oleh Direktorat Jenderal Bea Cukai	Harus disetor dalam jangka waktu 1 (satu) hari kerja setelah dilakukan pemungutan pajak.
10.	PPh Pasal 22 yang dipungut oleh Bendahara	Harus disetor pada hari yang sama dengan pelaksanaan pembayaran atas penyerahan barang yang dibiayai dari belanja negara atau belanja daerah, dengan menggunakan Surat Setoran Pajak atas nama rekanan dan ditandatangani oleh bendahara.

11.	PPh Pasal 22 atas penyerahan bahan bakar minyak, gas, dan pelumas kepada penyalur/agen atau industri yang dipungut oleh Wajib Pajak Badan yang bergerak dalam bidang produksi bahan bakar minyak, gas, dan pelumas	Harus disetor paling lama tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir.
12.	PPh Pasal 22 yang pemungutannya dilakukan oleh Wajib Pajak badan tertentu sebagai Pemungut Pajak	Harus disetor paling lama tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir.
13.	PPN atau PPN dan PPnBM yang terutang dalam satu Masa Pajak	Harus disetor paling lama tanggal 15 (lima belas) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir.
14.	PPN atau PPN dan PPnBM yang pemungutannya dilakukan oleh Bendahara Pemerintah atau instansi pemerintah yang ditunjuk	Harus disetor paling lama tanggal 7 (tujuh) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir.
15.	PPN atau PPnBM yang pemungutannya dilakukan oleh Pemungut PPN selain Bendahara Pemerintah atau instansi pemerintah yang ditunjuk	Harus disetor paling lama tanggal 15 (lima belas) bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir.
16.	PPh Pasal 25 bagi Wajib Pajak dengan kriteria tertentu (Pasal 3 Ayat (3b) Undang-Undang KUP) yang melaporkan beberapa Masa Pajak dalam satu Surat Pemberitahuan Masa	Harus dibayar paling lama pada akhir Masa Pajak terakhir.
17.	Pembayaran masa selain PPh Pasal 25 bagi Wajib Pajak dengan kriteria tertentu (Pasal 3 Ayat (3b) Undang-Undang KUP) yang melaporkan beberapa Masa Pajak dalam satu Surat Pemberitahuan Masa	Harus dibayar paling lama sesuai dengan batas waktu untuk masing-masing jenis pajak.

15. Sanksi Keterlambatan Pembayaran dan Penyetoran Pajak yang Terutang

Menteri Keuangan mempunyai kewenangan menentukan tanggal jatuh tempo pembayaran dan penyetoran pajak terutang sebagai batas waktu untuk suatu saat atau Masa Pajak tersebut paling lama 15 (lima belas) hari setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak. Keterlambatan dalam pembayaran dan penyetoran berakibat menyebabkan adanya sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan yang dihitung dari tanggal jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

16. Penentuan Tanggal Jatuh Tempo Pembayaran dan Laporan pada Hari Libur

Wajib pajak orang pribadi atau badan yang melakukan pembayaran pajak sendiri ataupun yang ditunjuk sebagai pemotong atau pemungut PPh atau PPN, seperti Pemotong PPh Pasal 4 Ayat (2), Pemotong PPh Pasal 15, Pemotong PPh Pasal 21, Pemotong PPh Pasal 23 dan PPh Pasal 26, Pembayar PPh Pasal 25, Pemungut PPh Pasal 22, Pemungut PPN dan PPnBM wajib menyampaikan SPT Masa paling lama 20 (dua puluh) hari setelah Masa Pajak berakhir. SPT Masa atau laporan hasil pemungutan pajak disampaikan ke Kantor Pajak tempat Wajib Pajak, Pemotong Pajak atau Pemungut Pajak terdaftar dan/atau dikukuhkan.

Apabila batas akhir pelaporan bertepatan dengan hari libur termasuk hari Sabtu dan hari libur nasional, pelaporan dapat dilakukan pada hari kerja berikutnya.

17. Angsuran dan Penundaan Pembayaran Pajak

Dengan mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK-03/2007 tanggal 28 Desember 2007 yang berlaku mulai tanggal 1 Januari 2008 yang mengatur tata cara pengangsuran dan penundaan pembayaran pajak, wajib pajak dapat mengajukan permohonan secara tertulis untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak yang masih harus dibayar dalam Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang terutang bertambah, serta Pajak Penghasilan Pasal 29, kepada Direktur Jenderal Pajak.

Ketentuan yang berhubungan dengan tata cara pengangsuran dan penundaan pembayaran pajak diatur lebih lanjut dengan peraturan Direktur Jenderal Pajak. Permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan meliputi sebagai berikut.

1. Permohonan harus diajukan paling lama 9 (sembilan) hari kerja setelah tanggal jatuh tempo pembayaran utang pajak berakhir disertai alasan dan jumlah pembayaran pajak yang dimohon, diangsur, atau ditunda.
2. Bila ternyata batas waktu 9 (sembilan) hari kerja tidak dapat dipenuhi oleh Wajib Pajak karena keadaan di luar kekuasaannya, permohonan Wajib Pajak masih dapat dipertimbangkan oleh Direktur Jenderal Pajak sepanjang Wajib Pajak dapat membuktikan kebenaran keadaan di luar kekuasaannya.
3. Direktur Jenderal Pajak menerbitkan surat keputusan atas permohonan berupa menerima seluruhnya, menerima sebagian, atau menolak, paling lama 7 (tujuh) hari kerja setelah tanggal diterimanya permohonannya.
4. Bila jangka tersebut pada butir tiga telah lewat, Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan permohonan Wajib Pajak dianggap diterima.
5. Surat keputusan yang menerima seluruhnya atau sebagian, dengan jangka, waktu masa angsuran atau penundaan tidak melebihi 12 (dua belas) bulan dengan mempertimbangkan kesulitan likuiditas atau keadaan di luar kekuasaan Wajib Pajak.
6. Terhadap utang pajak yang telah diterbitkan surat keputusan dimaksud tidak dapat lagi diajukan permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran.

18. Pembetulan SPT

Apabila dalam pengisian SPT terdapat kekeliruan, wajib pajak atas kemauan sendiri berhak untuk melakukan pembetulan dengan syarat, Direktur Jenderal Pajak belum melakukan tindakan pemeriksaan. Tindakan pemeriksaan dimaksudkan pada saat Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak (SP3) disampaikan kepada wajib pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga dari wajib pajak yang telah dewasa. Penetapan waktu wajib pajak membetulkan SPT dapat dilihat dari status SPT tersebut.

Wajib pajak melakukan pembetulan sehingga SPT menyatakan rugi atau lebih bayar, pembetulan SPT harus disampaikan paling lama 2 (dua) tahun sebelum kedaluwarsa penetapan. Kedaluwarsa penetapan dimaksudkan jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak.

Pembetulan SPT Tahunan atas kemauan sendiri menyebabkan perubahan penghitungan jumlah pajak yang terutang dan jumlah penghitungan pembayaran pajak dari jumlah semula. Kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat pembetulan dikenai sanksi administrasi berupa bunga 2% (dua persen) per bulan.

Bunga yang terutang atas kekurangan pembayaran pajak tersebut, dihitung mulai dari berakhirnya batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan. Hitungan 1 (satu) bulan, yaitu jumlah hari dalam bulan kalender yang bersangkutan. Misalnya, mulai dari tanggal 22 Juni sampai dengan 21 Juli, sedangkan “bagian dari bulan”, yaitu jumlah hari yang tidak mencapai 1 (satu) bulan penuh, 22 Juni sampai dengan 5 Juli.

Pembetulan SPT yang telah disampaikan dibuat dalam bentuk tertulis. Pernyataan tertulis tersebut dengan cara memberikan tanda pada tempat yang telah disediakan dalam SPT yang menyatakan wajib pajak membetulkan SPT.

Wajib pajak yang membetulkan sendiri SPT Masa yang menyebabkan utang pajak menjadi lebih besar dikenai sanksi administrasi berupa bunga 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, yang dihitung sejak jatuh tempo pembayaran sampai dengan tanggal pembayaran dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan.

Wajib pajak dapat diperiksa, tetapi tidak dikenai tindakan penyidikan mengenai ketidakbenaran yang dilakukan wajib pajak karena melanggar Pasal 38 Undang-Undang KUP (kealpaan Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT yang isinya tidak benar, tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, terhadap ketidakbenaran perbuatan wajib pajak tidak akan dilakukan penyidikan. Akan tetapi, hal tersebut disyaratkan apabila wajib pajak dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa

denda 150% (seratus lima puluh persen) dari jumlah pajak yang kurang dibayar.

Apabila Direktur Jenderal Pajak telah melakukan pemeriksaan, tetapi belum menerbitkan surat ketetapan pajak, wajib pajak dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri tentang ketidakbenaran pengisian SPT yang telah disampaikan sesuai keadaan dengan yang sebenarnya sehingga mengakibatkan:

- a. pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar atau lebih kecil;
- b. rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil atau lebih besar;
- c. jumlah harta menjadi lebih besar atau lebih kecil; atau
- d. jumlah modal menjadi lebih besar atau lebih kecil, dan proses pemeriksaan tetap dilanjutkan.

Oleh karena itu, kekurangan pajaknya dikenai sanksi berupa kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen) dari pajak yang kurang dibayar dan harus dilunasi oleh wajib pajak sebelum laporan pengungkapan tersendiri disampaikan. Sekalipun demikian, pemeriksaan tetap dilanjutkan, dari hasil pemeriksaan terbukti laporan pengungkapan ternyata tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, atas ketidakbenaran pengungkapan tersebut dapat diterbitkan Surat Ketetapan Pajak.

Dengan penerbitan produk hukum, yaitu surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali atas suatu Tahun Pajak yang mengakibatkan rugi fiskal yang berbeda dengan rugi fiskal yang telah dikompensasikan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan tahun berikutnya, akan dilakukan penyesuaian rugi fiskal sesuai dengan Surat Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali dalam penghitungan Pajak Penghasilan tahun-tahun berikutnya. Pembatasan jangka waktu 3 (tiga) bulan tersebut dimaksudkan untuk tertib administrasi tanpa menghilangkan hak wajib pajak atas kompensasi kerugian. Dalam hal wajib pajak membetulkan Surat Pemberitahuan lewat jangka waktu 3 (tiga) bulan atau wajib pajak tidak mengajukan pembetulan sebagai akibat dari adanya surat ketetapan pajak, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali Tahun Pajak sebelumnya atau

beberapa Tahun Pajak sebelumnya, yang menyatakan rugi fiskal yang berbeda dengan rugi fiskal yang telah dikompensasikan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan, Direktur Jenderal Pajak akan memperhitungkannya dalam menetapkan kewajiban perpajakan wajib pajak.

19. Sanksi Administrasi dan Sanksi Pidana Sehubungan dengan SPT dan NPWP

Wajib pajak yang tidak memenuhi ketentuan yang telah ditetapkan dalam undang-undang sehubungan dengan SPT dikenakan sanksi administrasi dan/atau sanksi pidana.

- a. Apabila Surat Pemberitahuan Wajib Pajak tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan (baca jangka waktu perpanjangan SPT) atau batas waktu perpanjangan Surat Pemberitahuan dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp 500.000,00 (lima ratus ribu rupiah) untuk SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai, Rp 100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk SPT Masa lainnya, dan Rp 1.000.000,00 (satu juta rupiah) untuk SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak badan serta Rp 100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak orang pribadi.
- b. Pasal 38 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan bahwa, apabila Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT, atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar karena kealpaan Wajib Pajak sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A Undang-Undang KUP, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun. Kealpaan tersebut dimaksudkan tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati atau kurang mengindahkan kewajibannya, sehingga perbuatan tersebut dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.
- c. Pasal 39 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan

Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan apabila dengan sengaja Wajib Pajak tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar, atau tidak lengkap sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Untuk mencegah adanya pengulangan tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan dikenai pidana lebih berat yaitu ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana yang diatur di atas.

- d. Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada Pasal 39 Ayat (1) huruf b Undang-Undang KUP, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada Pasal 39 Ayat (1) huruf d Undang-Undang KUP, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan. Oleh karenanya, percobaan melakukan tindak pidana tersebut merupakan delik tersendiri.

20. Tempat Terpadu (Tpt)

Pada tanggal 3 Februari 2003 Direktur Jenderal Pajak mengeluarkan Keputusan Nomor Kep.27/Pj/2003 tentang Tempat Terpadu pada Kantor Pajak. Keputusan Direktur Jenderal Pajak tersebut mempunyai dasar pertimbangan berikut.

- a. Meningkatkan kepada wajib pajak dengan menetapkan suatu tempat yang terpadu untuk setiap kantor pajak, sehingga dapat memberikan kepada wajib pajak tanpa harus mendatangi masing-masing seksi.

-
- b. Memudahkan pengawasan terhadap proses yang diberikan kepada wajib pajak.

Sistem aplikasi dan informasi perpajakan yang ada pada Direktorat Jenderal Pajak terdiri atas hal-hal berikut.

- a. Sistem Informasi Perpajakan, yaitu sistem informasi dalam administrasi perpajakan di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak, kecuali Kanwil Wajib Pajak Besar dan KPP Wajib Pajak Besar dengan menggunakan perangkat keras dan perangkat lunak yang berhubungan dalam satu jaringan kerja.
- b. Sistem Administrasi Perpajakan Terpadu, yaitu sistem informasi administrasi perpajakan yang diterapkan pada KPP Wajib Pajak Besar, Kanwil Wajib Pajak Besar, dan Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak yang perangkat keras dan perangkat lunak yang dihubungkan dengan jaringan kerja.

BAB 5

MEKANISME PEMBAYARAN PAJAK

A. Landasan Yuridis Pembayaran Pajak

Pembayaran pajak dapat dilakukan untuk sebagian utang dan seluruh utang pajak. Pembayaran yang dapat menghapuskan perikatan/utang pajak hanya pembayaran yang meliputi seluruh jumlah utang pajak beserta denda yang ditambahkan pada jumlah utang pajak tersebut. Jika denda yang berkaitan dengan utang pajak itu belum dibayar lunas, perikatan/utang pajak belum terhapus.

Wajib pajak yang tidak mampu melakukan pembayaran pajaknya, pembayaran pajaknya harus dilakukan oleh wali atau wakilnya yang ditunjuk berdasarkan ketentuan hukum.

Pembayaran pajak hanya sah jika dilakukan kepada pejabat yang diberi wewenang untuk menerima pembayaran pajak, seperti Kepala Kantor Kas Negara, Kepala Kantor Pos dan Giro, dan Kepala Bank Pemerintah yang khusus ditunjuk untuk maksud tersebut. Adapun Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor PBB bukan merupakan instansi yang berwenang menerima pembayaran pajak, apalagi pejabat-pejabatnya. Dengan demikian, pajak yang dibayarkan kepada kepala atau pejabat dari Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor PBB dianggap tidak sah. Untuk menghindarkan perbuatan yang tidak dapat dipertanggungjawabkan tersebut, para pejabat pajak dilarang untuk menerima pembayaran utang pajak karena sering terjadi penyelewengan. Dengan ketatnya Pengawasan Direktorat Jenderal Pajak, serta diterapkannya sistem *self assessment* dalam pajak penghasilan, penyelewengan dalam penyetoran pajak mulai berkurang.

Pembayaran pajak dilakukan dalam jumlah uang Republik Indonesia. Dengan demikian, pembayaran utang pajak dengan mata uang asing dianggap tidak sah. Demikian pula, pembayaran pajak dengan cek, termasuk cek pos giro, tidak diterima oleh Kantor Kas Negara. Hal tersebut memudahkan pengadministrasian pajak dan menghindarkan masalah apabila dananya tidak tersedia dalam bank. Adapun pembayaran dengan pemindahbukuan (giro), yang didasarkan perintah pemegang rekening (wajib pajak) kepada banknya untuk mentransfer/memindahkan jumlah tertentu dari rekeningnya kepada kas negara, hanya dianggap sebagai pembayaran yang sah jika uang tersebut benar-benar telah masuk dalam kas negara.

Demikian pula, pembayaran pajak dengan pos wesel dengan mengalamatkan pos wesel itu kepada Kepala Kantor Kas Negara yang bersangkutan. Pos wesel yang dialamatkan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak dianggap tidak sah, kecuali jika Kepala Kantor Pelayanan Pajak mendelegasikan hak untuk menerima uang itu kepada Kepala Kantor Kas Negara yang bersangkutan. Untuk itu, di balik pos wesel telah tersedia tempat untuk delegasi wewenang tersebut. Meskipun demikian, pembayaran itu baru dicatat sebagai pembayaran jika uangnya sudah masuk dalam kas negara. Kantor Kas Negara dan Pos Giro ataupun bank pemerintah yang ditunjuk tidak boleh menolak pembayaran pajak sekalipun uang pembayaran tersebut sedikit.

Beberapa hal yang harus dicantumkan pada setiap pembayaran pajak, yaitu:

1. nama wajib pajak, alamat, dan NPWP-nya;
2. jumlah pembayaran;
3. jenis dan tahun pajak serta nomor kode jenis pajak;
4. nomor kahir beserta kodenya (yang menunjukkan Kantor Pelayanan Pajak mana yang berhak menerima pembayaran).

Sesuai dengan amandemen ketiga Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 Pasal 23A, pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang. Pajak Penghasilan (disingkat PPh) di Indonesia diatur pertama kali dengan Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 dengan penjelasan pada Lembaran Negara Republik Indonesia tahun 1983 Nomor 50. Selanjutnya, berturut-turut peraturan ini diamandemen oleh undang-undang berikut:

-
1. Undang-Undang Nomor 7 tahun 1991;
 2. Undang-Undang Nomor 10 tahun 1994;
 3. Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000;
 4. Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008.

Mulai Juli 2003 sampai Desember 2004, pemerintah menerapkan sistem pajak yang ditanggung pemerintah yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 47 tahun 2003 dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 486/KMK.03/2003. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang.

Menimbang:

- a. bahwa dalam rangka menghadapi dampak krisis keuangan global, sangat mendesak untuk memperkuat basis perpajakan nasional guna mendukung penerimaan negara dari sektor perpajakan yang lebih stabil;
- b. bahwa pelaksanaan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sangat efektif untuk memperkuat basis perpajakan nasional;
- c. bahwa karena masih banyak masyarakat yang ingin memanfaatkan fasilitas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sehingga Presiden menetapkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang memberikan perpanjangan waktu yang merupakan langkah tepat untuk memperkuat basis perpajakan nasional;
- d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu menetapkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang;

Mengingat:

1. Pasal 5 ayat (1), Pasal 20, Pasal 22 Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

-
2. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740);

Dengan Persetujuan Bersama:
DEWAN PERWAKILAN RAKYAT REPUBLIK INDONESIA
dan
PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA

MEMUTUSKAN:

Menetapkan:

UNDANG-UNDANG TENTANG PENETAPAN PERATURAN PEMERINTAH PENGGANTI UNDANG-UNDANG NOMOR 5 TAHUN 2008 TENTANG PERUBAHAN KEEMPAT ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 6 TAHUN 1983 TENTANG KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN MENJADI UNDANG-UNDANG.

Pasal 1

Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 211, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4953) ditetapkan menjadi Undang-Undang, dan melampirkannya sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Undang-Undang ini.

Pasal 2

Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Undang-Undang ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

Setiap pembayaran pajak harus dilakukan dengan mengisi formulir tertentu yang khusus disediakan untuk maksud itu, sesuai dengan jenis pajaknya seperti pembayaran PPh 1984 Pasal 25.

UU no. 7 Th. 1983 Pasal 21 Formulir K.P.U.7

UU no. 7 Th. 1983 Pasal 23 Formulir K.P.U.7

UU no. 7 Th. 1983 Pasal 25 Formulir K.P.U.7

UU no. 7 Th. 1983 Pasal 26 Formulir K.P.U.7

Pembayaran PPN 1985 Pasal 7 Formulir K.P.U.8A

Pembayaran akhir PPh 1984 Formulir K.P.U.7

Formulir pembayaran tersebut sudah diubah dan segala penyetoran uang pajak dari segala jenis sekarang harus dilakukan dengan menggunakan SSP (Surat Setoran Pajak Formulir KP.U.35) dalam rangkap empat yaitu: ke-1 untuk Kantor Pelayanan Pajak, ke-2 untuk dilampirkan pada SPT, ke-3 untuk wajib pajak, ke-4 untuk menerima pembayaran, dan untuk setiap jenis penyetoran harus digunakan nomor kode sebagai berikut:

PPh Perseorangan	: Kode 010
PPh Badan	: Kode 012
PPh Ps. 21	: Kode 011
PPh Ps. 22	: Kode 004
PPh Ps. 22 Perseorangan	: Kode 010
PPh PS. 22 Badan	: Kode 012
PPh PS. 23/26	: Kode 014
PPN	: Kode 005
PPN Impor	: Kode 023
PPn Barang Mewah	: Kode 009
PPn Barang Mewah Impor	: Kode 024
Fiskal Luar Negeri	: Kode 025
Pajak Kekayaan	: Kode 013
Pengampunan	: Kode 015
Bunga Penagihan PL	: Kode 015
PLL	: Kode 015
Bea Meterai	: Kode 006
Bea Lelang	: Kode 007
Bunga Penagihan Pajak Tidak Langsung	: Kode 008
PTLL	: Kode 008

PENJELASAN
ATAS
UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 16 TAHUN 2009
TENTANG
PENETAPAN PERATURAN PEMERINTAH PENGGANTI UNDANG-UNDANG
NOMOR 5 TAHUN 2008 TENTANG PERUBAHAN KEEMPAT ATAS UNDANG-
UNDANG NOMOR 6 TAHUN 1983 TENTANG KETENTUAN UMUM DAN
TATA CARA PERPAJAKAN MENJADI UNDANG-UNDANG

I. UMUM

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan salah satu tonggak perubahan yang mendasar dari reformasi perpajakan di Indonesia. Undang-Undang ini disusun dengan tujuan antara lain untuk lebih memberikan keadilan, meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak, meningkatkan kepastian dan penegakan hukum, serta meningkatkan keterbukaan administrasi perpajakan dan kepatuhan sukarela Wajib Pajak yang pada akhirnya meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan ketentuan khusus yang memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak untuk lebih terbuka dan jujur dalam memenuhi kewajiban perpajakannya yang telah lalu. Apabila Wajib Pajak menyampaikan pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebelum Tahun Pajak 2007 yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar dan dilakukan paling lama dalam jangka waktu 1 (satu) tahun setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Wajib Pajak dapat diberikan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi berupa bunga atas keterlambatan pelunasan kekurangan pembayaran pajaknya.

Dalam rangka menghadapi dampak krisis keuangan global, sangat mendesak untuk memperkuat basis perpajakan nasional guna mendukung penerimaan negara dari sektor perpajakan yang lebih stabil. Pelaksanaan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sangat efektif untuk memperkuat basis perpajakan nasional.

Menjelang berakhirnya jangka waktu pemberian fasilitas pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, masih banyak masyarakat yang ingin memanfaatkan fasilitas

dimaksud, namun mengalami kendala kurangnya waktu dalam mempersiapkan penyampaian pembetulan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan.

Dengan memperhatikan hal tersebut di atas, perlu segera memperpanjang jangka waktu pelaksanaan ketentuan Pasal 37A ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Sehubungan dengan hal tersebut di atas, maka sesuai dengan ketentuan Pasal 22 ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Presiden Republik Indonesia telah menetapkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Berdasarkan amanat Pasal 22 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, maka perlu menetapkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menjadi Undang-Undang.

II. PASAL DEMI PASAL

Pasal 1

Cukup jelas.

Pasal 2

Cukup jelas.

TAMBAHAN LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA NOMOR 4999

Pajak sebagai salah satu pungutan negara mengandung ciri berikut:

1. dipungut berdasarkan/dengan kekuatan Undang-undang dan aturan pelaksanaannya;
2. pembayarannya tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah;
3. dipungut oleh negara, baik oleh pemerintah pusat maupun daerah;
4. diperuntukkan bagi pengeluaran pemerintah yang apabila dari pemasukannya masih terdapat surplus dipergunakan untuk pembiayaan *public investment*;
5. mempunyai tujuan lain yang *non budgeter*, yaitu sebagai alat kebijakan perekonomian nasional.

Pajak berperan penting dalam pembangunan. Pembangunan pada dasarnya dilakukan oleh masyarakat bersama-sama pemerintah. Oleh karena itu, peran masyarakat dalam pembiayaan pembangunan harus terus ditumbuhkan dengan meningkatkan kesadaran masyarakat tentang kewajibannya membayar pajak. Peningkatan penerimaan negara dari sektor pajak dapat dilakukan dengan intensifikasi dan ekstensifikasi usaha-usaha untuk meningkatkan kesadaran masyarakat (wajib pajak) dalam memenuhi kewajibannya membayar pajak sebagai bentuk ikut berpartisipasi dalam pembangunan. Cara mengoptimalkan dan mengefektifkan penerimaan dari sektor pajak ini bergantung pada kedua belah pihak, yaitu pemerintah sebagai aparat perpajakan (fiskus) dan masyarakat sebagai wajib pajak atau yang dikenai pajak.

Dalam pembangunan jangka panjang ini, biaya pembangunan terus meningkat yang menuntut kemandirian pembiayaan pembangunan yang berasal dari dalam negeri. Dalam rangka peningkatan penerimaan pajak, Pasal 23A Amandemen ke-4 Undang-Undang Dasar 1945 sebagai dasar hukum pemungutan pajak mengatur bahwa pajak dipungut oleh pemerintah berdasarkan undang-undang. Pasal 23A Amandemen ke-4 Undang-Undang Dasar 1945 ini bertujuan menjamin kepastian hukum pelaksanaan pajak bagi pemerintah dan masyarakat.

Dengan demikian, pemungutan pajak berdasarkan undang-undang mengandung pengertian bahwa setiap orang yang mengabaikan atau melanggar ketentuan pembayaran pajak akan dikenakan sanksi penagihan secara paksa dalam bentuk penyitaan, penyegehan, ataupun penahanan.

Undang-undang yang dimaksud pada Pasal 23A Amandemen ke-4 Undang-Undang Dasar 1945 tersebut sudah terealisasi sejak diadakannya *tax reform*, yaitu pembaharuan di bidang perpajakan yang mulai berlaku sejak tanggal 1 Januari 1984. Sejak diberlakukannya *tax reform*, pemerintah beranggapan bahwa peraturan perpajakan hingga tanggal 1 Januari 1984 yang masih berlaku di Indonesia tidak sesuai lagi dengan perkembangan zaman, tidak sesuai dengan struktur dan organisasi pemerintahan, dan tidak sesuai dengan perkembangan ekonomi yang berlaku dan berkembang di Indonesia. Oleh sebab itu, perlu diadakan pembaharuan peraturan perpajakan dengan jalan merevisi peraturan-peraturan yang telah ada dengan membentuk peraturan-peraturan perpajakan yang baru.

Dalam Undang-Undang Pajak ada beberapa syarat yang harus dipenuhi, yaitu:

-
1. *equality* dan *equity*;
 2. *certainly*;
 3. *convenience of payment*;
 4. *economic of collection*.

Equality, artinya pada keadaan yang sama, seseorang harus dibebani pajak yang sama pula. Persamaan ini bukan pada tingkat pendapatnya, melainkan pada tingkat kemampuan membayarnya atau daya pikul. Penetapan daya pikul wajib pajak harus dilihat dari jumlah tanggungannya dan susunan keluarganya. Dalam menghitung besarnya pajak yang harus dibayar wajib pajak, Indonesia menganut *self assesment system*, terutama untuk pajak langsung seperti pajak penghasilan.

Dalam *self assesment system*, wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, menetapkan, membayar, dan melaporkan pajaknya sendiri. Hal ini memberikan kemudahan bagi wajib pajak dalam mengurus masalah pajak. Landasan hukumnya diatur dalam Pasal 12 Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 Jo. Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Walaupun demikian, kemudahan yang diberikan pemerintah kepada wajib pajak dalam mengurus pajak sering menemui kendala dan hambatan. Salah satunya adalah utang pajak yang tidak dilunasi oleh wajib pajak sebagaimana mestinya sehingga diperlukan tindakan penagihan yang mempunyai kekuatan hukum yang bersifat mengikat dan memaksa.

Undang-Undang Nomor 19 tahun 1959 tentang penagihan pajak dinilai tidak dapat menunjang pelaksanaan penagihan pajak sehingga diperlukan adanya peraturan perundangan yang dapat mengatasi tunggakan pajak. Pemerintah memerlukan tindakan penagihan yang mempunyai kekuatan hukum yang memaksa, yang merupakan pertimbangan khusus ditetapkannya Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Dengan kata lain, Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa diharapkan dapat mengatasi semua permasalahan perpajakan, khususnya masalah penunggakan utang pajak oleh wajib pajak.

Oleh karena itu, dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat, pemerintah mengeluarkan Undang-Undang Nomor 19 tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Pada intinya undang-undang tersebut bertujuan:

-
1. membentuk keseimbangan antara kepentingan masyarakat wajib pajak dan kepentingan negara;
 2. memberikan kepastian hukum kepada masyarakat sehingga termotivasi untuk membayar pajak;
 3. meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak.

Salah satu tujuan penting pemberlakuan Undang-Undang Nomor 17 tahun 1997 adalah pelunasan utang pajak oleh wajib pajak. Untuk menambah ketajaman upaya penagihan pajak, dalam keadaan tertentu, wajib pajak dikenakan penagihan pajak dengan surat paksa yang diikuti penyitaan, pelelangan, bahkan penyanderaan.

Penagihan pajak dengan surat paksa dilakukan apabila wajib pajak atau penanggung pajak lalai melaksanakan kewajiban membayar pajak dalam waktu yang telah ditentukan dalam pemberitahuan sebelumnya (Surat Teguran). Penagihan selanjutnya dilakukan oleh juru sita pajak dengan menggunakan surat paksa yang diberitahukan oleh juru sita pajak dengan pernyataan dan penyerahan kepada penanggung pajak. Penagihan pajak dengan surat paksa ini dilakukan oleh juru sita pajak pusat ataupun daerah.

Surat Paksa penagihan tunggakan pajak berperan penting karena dapat menentukan berhasil atau tidaknya proses penagihan tunggakan pajak tersebut. Daya paksa penagihan ini harus disertai sanksi hukum yang tegas. Sekalipun demikian, undang-undang perpajakan masih tetap memerhatikan keseimbangan antara hak dan kewajiban kenegaraan seseorang, termasuk pengenaan beban pajak besarnya sesuai dengan objek pajak yang dimiliki dengan tetap memerhatikan kemampuan seseorang (*ability to pay*).

B. Tempat Pembayaran Pajak

Pajak harus dibayar di tempat tertentu, seperti Kas Negara (Kantor Perbendaharaan Negara), Kantor Pos Giro, dan bank-bank pemerintah yang telah ditunjuk sebagai kantor persepsi (penerima pembayaran).

Berdasarkan Surat Keputusan Menteri Keuangan No. 346/KMK.01/1985, Kantor Kas Negara dan bank-bank pemerintah hanya terdapat di ibukota provinsi dan di kotamadya. Adapun di ibukota kabupaten tidak selalu terdapat kas negara atau bank pemerintah, tetapi Kantor Pos dan Giro lebih tersebar yang dapat menerima pembayaran pajak. Tempat pembayaran

pajak lainnya dikhususkan untuk jenis pajak tertentu, yaitu sebagai berikut.

1. Pajak yang berbentuk Bea Cukai untuk barang-barang dan minuman keras impor, pembayaran dilakukan di Kantor Bea Cukai di pelabuhan tempat masuk barang. Cukai minuman yang mengandung alkohol buatan dalam negeri dibayar di kas negara, sedangkan cukai tembakau dibayar kepada Kantor Bea Cukai, dengan membeli pita cukai.
2. Pajak-pajak daerah dibayar di kas daerah atau bank daerah yang ditunjuk untuk menerima pajak daerah.
3. Ipeda, PBB dibayar kepada kepala desa/lurah yang diberi kuasa untuk menerima pembayaran pajak Ipeda/PBB. Selanjutnya, kepala desa atau lurah menyetorkan pembayaran pajak ke kas negara, bank, atau Kantor Pos Giro terdekat. Untuk bantuannya memungut uang pajak, kepala desa/lurah mendapat upah pungut atau *colecteloon* sebanyak 9% dari jumlah penerimaan.
4. Bea Lelang langsung dibayarkan kepada juru lelang oleh penjual dan pembeli dalam lelang, yang pada hari kerja berikutnya harus disetorkan dalam kas negara, bank, atau Kantor Pos dan Giro.
5. Setiap Kantor Kas Negara, Pos Giro, dan bank wajib menerima pembayaran uang pajak walaupun pajak itu bukan untuk daerahnya. Hal tersebut disebabkan setiap pembayaran akan diteruskan (untuk keperluan administrasi) ke daerah bersangkutan yang berhak menerima pembayaran itu. Oleh karena itu, pada nomor Kohir dicantumkan kode huruf dari setiap Kantor Pelayanan Pajak.

C. Pembayaran Pajak dengan Cara Lain

Pada masa penjajahan, pajak bumi disebut *Cultuurstelsel* (tanam paksa) dan *Contingenten* dibayar dalam natura, yaitu dengan menyerahkan hasil tanah ($\frac{1}{5}$ tanah wajib pajak), yang harus ditanami dengan jenis tanaman tertentu, kepada penguasa/pemerintah Kolonial. Pada saat ini pembayaran pajak dalam bentuk natura tidak lazim lagi. Ada cara pembayaran lain, misalnya dengan mengenakan bea meterai. Dalam bea meterai, pajak tidak dibayar dengan sejumlah uang, tetapi dengan menggunakan kertas meterai atau meterai tempel (meterai dagang atau meterai umum) sesuai dengan ketentuan undang-undang.

Dalam rangka *zegelveroordening*, selain dengan menggunakan kertas meterai atau meterai tempel, (pajak bea meterai) dapat juga dibayar dengan *skum* (surat kuasa untuk menyetor), yaitu surat yang dikeluarkan oleh Kantor Pelayanan Pajak untuk dapat membayar bea meterai langsung ke kas negara dengan tunai. Cara lainnya adalah dengan menggunakan "taksograf", yaitu alat yang dapat mencetak jumlah bea meterai di atas dokumen (seperti alat yang digunakan oleh banyak perusahaan besar untuk mencetak jumlah bea pos/perangko yang harus dibayar untuk pengiriman surat-surat). Untuk menggunakan taksograf, diperlukan izin dari Direktorat Jenderal Pajak c.q. Direktur Pos dan Giro yang mengatur pembayaran jumlah yang terutang sesuai dengan teraan penggunaan menurut hitungan taksograf.

Selain itu, ada pula cara *nazegeling* atau pemeteraian kemudian, yaitu dokumen yang ditunjukkan kepada pegawai Kantor Pos untuk dibubuhi meterai, kemudian dicap dengan setempel Kantor Pos. Pada pemeteraian kemudian itu, denda yang terutang untuk pelanggaran itu harus dibayar sekalian.

Dalam Pajak Pertambahan Nilai (PPN), pajak tidak dibayar langsung ke kas negara, tetapi dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang ditambahkan pada harga barang. Kemudian, PKP menyetorkan jumlah pajak yang diterima dari pembeli ke kas negara, setelah diperhitungkan dengan pajak yang telah dibayar terlebih dahulu oleh Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang bersangkutan pada waktu pembelian bahan. Dalam Pajak Penghasilan ada pula pajak yang tidak dibayar langsung ke kas negara oleh wajib pajak, tetapi dipotong oleh pembayar gaji, upah, honorarium, royalti atau bendaharawan negara/proyek yang membayar uang ke rekanan atau pada waktu impor barang, dan sebagainya, dan sebulan kemudian, uang pajak itu disetorkan ke kas negara. Dalam hal ini masuknya uang pajak ke kas negara adalah melalui pihak ketiga, baik pihak swasta maupun melalui pejabat negara (bendaharawan atau Direktorat Jenderal Bea Cukai).

D. Hak Memungut Pajak dan Kewajiban Penyetoran

Berdasarkan prinsip atau asas yang tercantum dalam undang-undang, hanya penguasa masyarakat/pemerintah yang berwenang memungut pajak. Orang swasta atau badan-badan swasta tidak dapat memungut pajak, kecuali apabila diberi wewenang atau kewajiban untuk memungut pajak oleh undang-undang. Tidak semua penguasa publik berhak memungut

pajak karena yang berhak hanya instansi dan pejabat-pejabat tertentu yang ditunjuk oleh undang-undang.

Lembaga yang berhak memungut pajak negara adalah Direktorat Jenderal Pajak (termasuk Direktorat Ipeda/PBB) dan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, dari Departemen Keuangan, berikut kantor daerahnya. Hak untuk memungut pajak yang merupakan hak publik dan monopoli dan pemerintah sehingga tidak dapat dialihkan kepada orang atau badan, kecuali diatur berdasarkan undang-undang, dengan tujuan memudahkan pemerintah.

Dalam pelimpahan ini tidak ada upah pungut. Pelimpahan wewenang ini tidak hanya hak untuk menagihkan pajak yang terutang seperti dalam Ipeda/PBB, tetapi ada kalanya meliputi hak untuk menentukan besarnya pajak sesuai dengan ketentuan undang-undang, yang memberikan wewenang kepada pemberi kerja, instansi pemerintah, badan yang membayar bunga, dividen, dan royalti, untuk menghitung sendiri jumlah pajak yang terutang, dan selanjutnya memotong jumlah pajak yang terutang itu dari gaji, upah, bunga, dividen, royalti, dan honorarium yang dibayarkan. Pelimpahan wewenang yang hampir serupa dengan hak tersebut adalah *self assessment* pada Pajak Penghasilan.

Hak untuk menghitung dan memotong pajak dari jumlah pajak yang dibayarkan kepada pihak ketiga tersebut disertai dengan kewajiban untuk menyetorkan jumlah pajak itu dalam kas negara. Dengan demikian, tidak memotongkan dan tidak menyetorkan jumlah pajak (yang merupakan uang negara) merupakan pelanggaran undang-undang yang diancam dengan sanksi.

Wajib Pajak PPh diberi wewenang menghitung sendiri jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan undang-undang dan petunjuk pemerintah, berdasarkan kepercayaan pemerintah kepada wajib pajak dan kejujuran wajib pajak. Jika wajib pajak telah menghitung sendiri pajaknya, berarti jumlah pajak sudah ditetapkan dan menjadi hak pemerintah untuk menerima jumlah tersebut. Tidak menyetorkan uang pajak (uang pemerintah) yang ada padanya, yang dipungut dari orang lain merupakan tindak pidana penggelapan yang dapat dijatuhi sanksi pidana.

Selain berhak untuk menetapkan sendiri besarnya pajak, wajib pajak berkewajiban untuk membayar jumlah pajak itu dalam kas negara, dalam jangka waktu tertentu, tanpa campur tangan pihak Direktorat Jenderal Pajak. Wajib pajak yang tidak menghitung sendiri jumlah pajaknya dan tidak

membayar jumlah pajak yang terutang, dianggap melakukan pelanggaran yang diancam dengan sanksi.

E. Kelebihan Pembayaran Pajak

Kelebihan pembayaran pajak dapat terjadi disebabkan salah tulis, salah hitung, atau pengurangan jumlah pajak, atas surat keberatan atau surat minta banding. Adapun pajak yang terutang telah dibayar lunas.

Kelebihan pembayaran pajak dapat pula terjadi pada akhir tahun, setelah surat pemberitahuan diisi oleh wajib pajak dan dikembalikan kepada Kantor Pelayanan Pajak atau pada waktu dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak. Adapun pajak yang sudah dibayar lebih besar daripada pajak yang terutang.

Dalam sistem *self assessment* (Pajak Penghasilan), karena yang menghitung pajak adalah wajib pajak sendiri, kelebihan pembayaran pajak diketahui dengan segera, dengan membandingkan jumlah pajak yang terutang (menurut perhitungannya sendiri) dengan jumlah pajak yang benar-benar telah dibayar dan yang dipotong oleh pihak ketiga selama tahun berjalan. Jika jumlah yang disebut terakhir lebih besar daripada jumlah pajak yang terutang, kelebihan pembayaran pajak dapat segera dimintakan kembali dari pemerintah.

Dalam pajak penghasilan, pajak yang dibayar atau dipotong selama tahun berjalan dapat terjadi atas:

1. gaji, upah, honorarium, dan pensiun;
2. impor barang-barang dari luar negeri;
3. dividen, bunga, royalti, dan sebagainya;
4. pembayaran bendaharawan pemerintah atau proyek kepada rekanan;
5. pajak yang dibayar sendiri setiap bulan oleh wajib pajak;
6. uang fiskal, jika wajib pajak pergi ke luar negeri.

1. Pembayaran Kembali Kelebihan Pembayaran Pajak

Kelebihan pembayaran harus diminta kembali oleh wajib pajak yang bersangkutan. Dalam jangka waktu 12 bulan pemerintah akan membuat Surat Keputusan Pengembalian Pajak (SKPP) setelah melakukan pemeriksaan atas surat permohonan wajib pajak.

Pembayaran kembali kelebihan pembayaran pajak dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama satu bulan setelah SKPP. Untuk kelambatan pembayaran kembali uang pajak itu, pemerintah diharuskan membayar bunga atas jumlah yang tidak dibayar, yaitu sebesar 2% sebulan. Jika dalam jangka waktu tersebut pemerintah belum memberikan keputusan, permohonan wajib pajak dianggap dikabulkan.

Dalam mengadakan pemeriksaan, Direktorat Jenderal Pajak meneliti apakah wajib pajak mempunyai tunggakan pajak lain atau tidak. Jika ada, kelebihan pembayaran pajak akan diperhitungkan terlebih dahulu dengan pajak-pajak lain yang belum dibayar.

2. Pemindahbukuan

Jika terjadi kelebihan pembayaran pajak karena wajib pajak menerima Surat Keputusan Pengurangan Pajak, sedangkan pajak yang bersangkutan telah dibayar lunas, wajib pajak dapat memohon kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk memindahbukukan kelebihan pembayaran pajak itu pada pajak lain dari wajib pajak yang masih terutang (misalnya, Pajak Kekayaan, Pajak Rumah Tangga, Ipeda, PBB). Apabila tidak ada permohonan dari wajib pajak yang bersangkutan, kelebihan pembayaran pajak itu dibayarkan kembali jika tidak ada tunggakan pajak lain. Kepala Pelayanan Pajak atas nama Direktorat Jenderal Pajak —walaupun tidak ada permohonan dari wajib pajak— akan segera mengeluarkan surat perintah untuk membayar kembali pajak itu (SPMKP) karena jika tidak, pemerintah wajib membayar bunga sebesar 2% untuk setiap bulan kelambatan pembayaran kembali uang pajak itu.

3. Waktu Pembayaran Kembali Kelebihan Pembayaran Pajak

Kelebihan pembayaran pajak dapat pula digunakan untuk membayar pajak tahun yang akan datang. Jika hal ini diminta oleh wajib pajak, kelebihan pembayaran pajak itu dipindahkan ke pembayaran di muka yang pada waktunya. Jika pajak termaksud sudah terutang, pemindahbukuan dapat dilaksanakan secara langsung dan pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak tidak wajib membayar bunga untuk kelambatan pembayaran kembali tersebut.

F. Kedudukan SKP, STP, dan SKPT dalam Hukum Pajak

Surat Ketetapan Pajak (SKP) tidak diterbitkan dan hanya akan dikenakan oleh Kantor Pelayanan Pajak setempat apabila ketetapan yang dihitung sendiri oleh wajib pajak itu tidak benar, atau tidak sesuai dengan ketentuan undang-undang, atau tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya (karena ada hal-hal yang tidak dimasukkan dalam SPT).

Jika SKP tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya, Kantor Pelayanan Pajak mengeluarkan SKP yang kedua (tambahan). Hal tersebut hanya dapat dilakukan apabila ditemukan data-data baru (*novum, meue feiten*) yang belum diketahui atau terungkap oleh administrasi pajak.

SKP yang merupakan koreksi atas jumlah pajak yang dihitung oleh wajib pajak sendiri dan SKPT yang merupakan koreksi atas SKP yang dikeluarkan oleh Kantor Pelayanan Pajak, ditambah dengan sanksi berupa denda administrasi yang diatur dalam Pasal 13 (3) TJU 6 tahun 1983, STP tidak menjatuhkan denda, seperti SKP dan SKPT, tetapi pada waktu pembayaran, karena keterlambatan, dikenakan bunga sebesar 2% sebulan, yang dihitung dari jumlah pajak yang kurang dibayar. Ketiga surat itu (SKP, STP, dan SKPT) mempunyai kedudukan yang sama dalam hal penagihan dan mempunyai kekuatan hukum yang sama menurut ketentuan Pasal 18 KUP.STP, karena bukan merupakan ketetapan pajak, tidak dapat disanggah atau ditentang melalui surat keberatan atau surat banding.

Jika setelah dikeluarkan STP pajak belum juga dibayar, Kantor Pelayanan Pajak akan segera mengeluarkan surat paksa. Dengan demikian, STP merupakan surat teguran untuk membayar pajak.

Pada Pajak Bumi dan Bangunan, karena belum diterapkan sistem *self assessment*, berlaku Surat Ketetapan Pajak yang menentukan jumlah pajak yang terutang. Istilah "Surat Ketetapan Pajak" telah berubah arti. Surat Ketetapan Pajak Primitif, yaitu surat ketetapan PBB yang untuk pertama kalinya dikeluarkan berdasarkan UU No. 12 tahun 1985 (UU PBB) disebut Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT). SPPT memuat jumlah PBB yang dihitung oleh Kantor Pelayanan PBB berdasarkan data-data yang dimuat dalam Surat Pemberitahuan (yang dalam PBB disebut Surat Pemberitahuan Objek Pajak, disingkat SPOP) yang disampaikan oleh wajib pajak PBB yang bersangkutan. SPPT adalah Surat Ketetapan tanpa denda, sedangkan Surat Ketetapan Pajak PBB jika dikenakan selalu disertai sanksi karena surat ketetapan ini dikeluarkan sebagai koreksi SPPT, jika jumlahnya tidak benar atau tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya. Dengan demikian,

istilah Surat Ketetapan Pajak dalam PPh 1984 ataupun dalam PBB 1986 mempunyai arti dan isi yang sama.

G. Kewajiban Pajak

Ada teori tiga tahap, yang terkenal dengan istilah *Dreistufigkeit*. Dalam teori ini dikenal tiga pengertian berikut.

1. Wajib pajak subjektif, yaitu wajib pajak karena berdomisili di Indonesia.
2. Wajib pajak objektif, yaitu wajib pajak karena memenuhi semua persyaratan objektif.
3. Berutang pajak setelah memperoleh Surat Ketetapan Pajak yang menimbulkan kewajiban membayar pajak.

Menurut Ordonansi Pajak Pendapatan 1944, Pasal 1 (ayat 1) disebutkan sebagai berikut.

Orang yang mempunyai kewajiban subjektif adalah setiap orang yang memenuhi persyaratan tentang domisilinya (yaitu bertempat tinggal di Indonesia) sehingga ia dalam prinsip dapat dikenakan Pajak Pendapatan Indonesia. Kewajiban ini tidak otomatis berarti, bahwa ia harus membayar pajak; baru apabila memenuhi persyaratan objektif tertentu (yaitu mempunyai pendapatan di atas batas minimum kehidupan), barulah mempunyai kewajiban riil membayar pajak dan akan timbul utang pajak pendapatan Indonesia setelah mendapat Surat Ketetapan Pajak Pendapatan.

Sebaliknya, sekalipun persyaratan objektif ini dipenuhi (yaitu mempunyai pendapatan di atas batas minimum kehidupan), karena ia tidak mempunyai kewajiban dalam prinsip yang disebabkan oleh domisilinya (di luar negeri), ia tidak dapat dikenakan pajak pendapatan Indonesia (kecuali jika pendapatannya di atas batas minimum, seperti yang disebut di atas, sumbernya terletak di Indonesia).

Dengan perkataan lain, dapat diuraikan sebagai berikut.

1. Kewajiban Pajak Subjektif

Kewajiban ini melekat pada diri seseorang/badan; yang timbul dan hapusnya bergantung pada domisilinya (di dalam atau luar negeri).

Setiap orang/badan yang berkedudukan di Indonesia mempunyai kewajiban pajak subjektif. Kewajiban pajak subjektif ini (untuk wajib pajak

dalam negeri) dimulai pada saat orang itu dilahirkan di Indonesia atau pada saat ia datang dari luar negeri untuk menetap di Indonesia (bagi badan-badan mulai pada saat didirikannya atau pada saat ditandatanganinya aktanya oleh notaris), dan berakhir ketika ia meninggal dunia atau meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya (bagi badan, pajak berakhir pada saat dibubarkannya).

Mengenai wajib pajak luar negeri (untuk PPd Indonesia) adalah sebagai berikut. Wajib pajak yang bertempat kediaman di luar negeri memenuhi kewajiban pajak subjektif Indonesia apabila ia mempunyai hubungan ekonomi dengan Indonesia, seperti yang ditentukan oleh UUPd 1944 Pasal 2 ayat 1, yaitu:

1. Memperoleh hasil dari barang tak bergerak yang terletak di Indonesia.
2. Melakukan perusahaan di Indonesia dengan suatu *permanent establishment* (pendirian tetap, tempat usaha tetap).
3. Mempunyai hak atas hasil dari piutang yang pokoknya dijamin dengan hipotek atas barang tak gerak yang terletak di Indonesia.
4. Dan seterusnya.

Kewajiban pajak subjektif bagi wajib pajak luar negeri ini mulai pada saat yang bersangkutan dilahirkan di luar negeri dan sekaligus sudah memiliki sumber-sumber seperti tersebut di atas, atau pada saat ia pindah dari Indonesia untuk menetap di luar negeri dan sekaligus pada saat itu pula memiliki sumber-sumber yang di Indonesia; atau bagi orang-orang yang sudah ada di luar negeri pada saat mendapatkan sumber-sumber seperti tersebut di atas.

Kewajiban pajak subjektif di luar negeri ini dihapuskan pada saat-saat berikut:

1. yang bersangkutan meninggal;
2. kembali menetap di Indonesia;
3. tidak lagi memiliki sumber-sumber tersebut di atas.

2. Kewajiban Pajak Objektif

Kewajiban ini melekat pada suatu objek seperti ditentukan dalam undang-undang. Kewajiban pajak objektif hanya timbul pada saat dipenuhinya *Tatsbestand* (tersebut pada *Deutsche Reichs Abgaben Ordnung*), selain pajak pendapatan terhadap orang-orang yang bertempat tinggal

di dalam negeri. Contoh lain dari pajak subjektif adalah pajak kekayaan terhadap wajib pajak dalam negeri dan pajak perseroan.

Adapun cara pemungutan pajak atas pendapatan adalah sebagai berikut.

a. Asas Tempat Tinggal

Dalam cara yang berdasarkan asas *tempat tinggal*, pemungutan pajak bergantung pada tempat tinggal seseorang. Menurut asas ini, wajib pajak yang bertempat kediaman di Indonesia dikenakan pajak atas segala pendapatan yang diperoleh di Indonesia ataupun di luar negeri, seperti ditetapkan dalam Ordonansi PPd 1944 Pasal 1. Untuk menetapkan gaya pikul seorang penduduk, segala mata pencahariannya, di mana pun letak sumber-sumbernya, harus pula diperhatikan. Di sini tidak melihat kebangsaan sehingga orang asing pun selama bertempat tinggal di Indonesia wajib membayar pajak atas pendapatannya pada fiskus Indonesia.

b. Asas Kebangsaan

Cara ini menghubungkan pengenaan pajak dengan kebangsaan dari suatu negara. Contohnya, Fiskus Nederland selama Perang Dunia II pernah memungut pajak pendapatan dari semua orang yang berkebangsaan Belanda, juga yang bertempat tinggal di luar Belanda. Asas kebangsaan secara negatif muncul dalam bentuk Pajak Bangsa Asing di Indonesia, yang mewajibkan umumnya setiap orang yang bukan kebangsaan Indonesia yang bertempat tinggal di Indonesia membayar pajak tersebut.

c. Asas Sumber

Cara pemungutan pajak bergantung pada sumber dalam suatu negara memungut pajak. Jika di Indonesia terdapat suatu sumber pendapatan, fiskusnya dapat memungut pajak pendapatan tanpa melihat tempat tinggal wajib pajak, seperti disebutkan dalam ketentuan yang termuat dalam Pasal 2 dari Ordonansi Pajak Pendapatan 1944.

d. Pajak Objektif

Pajak objektif melihat objeknya pada benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang menyebabkan timbulnya kewajiban membayar; kemudian dicari subjeknya (orang atau badan hukum) yang bersangkutan langsung, tanpa mempersoalkan apakah subjek ini tinggal di Indonesia ataupun tidak. Subjek yang mempunyai hubungan hukum yang tertentu dengan objek itulah yang ditunjuk sebagai subjek yang harus membayar pajak.

Penyebab lainnya yang dapat menimbulkan kewajiban membayar pajak adalah sebagai berikut.

a. Keadaan

Selain keadaan dalam negara (yang menimbulkan pajak kekayaan dan adanya pendapatan yang dikenakan Pajak Pendapatan), ada pula objek lainnya di dalam negara dapat menimbulkan kewajiban membayar pajak. Misalnya, pajak rumah tangga, pajak kendaraan bermotor, pajak senjata api, dan sebagainya.

b. Perbuatan-perbuatan

- 1) Pemindahan atas peralihan kekayaan dalam negara yang memungut pajak menimbulkan pengenaan pajak.
- 2) Penyerahan barang yang dilakukan oleh pabrikan di dalam daerah pabean dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya.
- 3) Penyetoran modal yang ditempatkan dari suatu persekutuan perseroan, menimbulkan keharusan membayar meterai modal.
- 4) Pemberian tanda yang diperbuat oleh sebelah pihak yang menyatakan penerimaan atau pengambilan uang kepada pihak yang lain mengakibatkan keharusan membayar bea meterai.

Perbuatan hukum lainnya di dalam negeri dapat menimbulkan bea meterai yang bermacam-macam jumlah dan caranya.

Aturan bea meterai mencakup empat macam permeteraian, yaitu:

- 1) bea meterai umum atau seragam;
- 2) bea meterai sebanding;
- 3) bea meterai menurut luas kertas;
- 4) berbagai bea meterai tetap, seperti meterai kuitansi seharga Rp6.000,00.

Aturan bea meterai (Indonesia) merupakan ringkasan sejumlah besar pajak yang oleh alasan-alasan praktis harus dilunasi dalam bentuk meterai, bahkan banyak di antaranya yang pada hakikatnya bersifat retribusi.

Pemindahan atau peralihan barang ke dalam (bea masuk) atau ke luar negeri (bea keluar), dan penggunaan atau pemakaian di dalam negeri yang menimbulkan keharusan membayar cukai tembakau, cukai gula, dan cukai minuman keras.

c. **Peristiwa**

Sebagai contoh, dikemukakan bahwa di Indonesia menurut Pasal 1 ayat 1 dari Ordonansi Bea Warisan 1901, yang telah dihapuskan mulai tahun 1949 (Stbl. 1949 No. 48), pernah berlaku jenis pajak yang dinamakan bea warisan. Bea warisan tersebut dipungut atas nilai harta peninggalan yang diwarisi atau diperoleh seseorang dari penduduk yang termasuk dalam golongan Eropa atau yang disamakan haknya dengan golongan ini. Dengan demikian, peristiwa *memperoleh warisan* itu dianggap cukup untuk menimbulkan keharusan dibayarnya bea warisan tersebut.

Pajak subjektif dimulai dengan menetapkan orangnya, kemudian dicari syarat-syarat objektifnya. Adapun pajak objektif dimulai dengan objeknya, seperti keadaan, peristiwa, perbuatan, dan lain-lain, baru kemudian dicari orang yang harus membayar pajaknya, yaitu subjeknya.

Pajak subjektif perseorangan ditujukan kepada orang/badan; pajak objektif/kebendaan ditujukan pada objek (benda, keadaan, peristiwa, perbuatan). Keuntungan dari pembedaan ini terletak dalam hal-hal berikut.

- 1) Bidang penafsiran, yaitu karena diketahui titik tangkapnya, maksud pembuat undang-undang (dengan kata-kata yang dimuat di dalam undang-undang itu) mudah ditafsirkan.
- 2) Bidang yurisdiksi, yaitu apabila ada permasalahan tentang, "Termasuk dalam kompetensi negara manakah suatu pajak tertentu dapat dipungut?"

Golongan pajak subjektif yang dipungut dari orang, yaitu pajak pendapatan atas penduduk, pajak kekayaan atas penduduk, dan badan hukum (termasuk juga badan-badan seperti perseroan).

Adapun pajak objektif adalah pajak yang dipungut karena keadaan berikut.

- 1) Pajak-pajak atas bagian-bagian dari kekayaan:
 - a) pajak kekayaan atas bukan penduduk;
 - b) verponding bangunan.
- 2) Pajak-pajak atas pendapatan:
 - a) pajak pendapatan atas bukan penduduk;
 - b) pajak upah;
 - c) verponding bukan bangunan.

-
- 3) Pajak-pajak karena mempunyai/mempergunakan benda yang kena pajak:
- a) pajak rumah tangga;
 - b) pajak senjata api;
 - c) bea tetap karena mempunyai izin penyelidikan atas konsesi tambang;
 - d) pajak kendaraan bermotor.

Pajak yang dipungut karena perbuatan, yaitu sebagai berikut.

- 1) Pajak-pajak atas lalu lintas kekayaan:
 - a) bea balik nama karena perjanjian penyerahan atau atas akta mengenai kapal;
 - b) bea pemindahan karena hibah;
 - c) bea meterai modal;
 - d) bea meterai atas nota-nota efek;
 - e) pajak peredaran/penjualan.
- 2) Pajak-pajak atas lalu lintas hukum lainnya mencakup berbagai bea meterai.
- 3) Pajak-pajak atas lalu lintas barang:
 - a) bea masuk dan bea keluar;
 - b) bea statistik;
 - c) upah lelang.
- 4) Pajak-pajak atas pemakaian:
 - a) cukai;
 - b) pajak potong hewan;
 - c) pajak lotere.
- 5) Pajak yang dipungut karena peristiwa.

Bea pemindahan di Indonesia, sebagai sisa dari Ordonansi Bea Warisan 1901, yang telah dihapuskan sejak tahun 1949, yaitu karena diperolehnya harta tetap oleh seseorang dari penduduk Indonesia yang meninggal dunia.

d. Pajak Tidak Langsung

Pajak tidak langsung adalah pajak yang hanya dipungut apabila terdapat suatu peristiwa atau perbuatan, seperti penyerahan barang tidak

bergerak, pembuatan suatu akta, dan sebagainya. Pajak ini tidak dipungut dengan surat ketetapan pajak sehingga tidak ada kohirnya, misalnya bea meterai, bea balik nama, bea warisan, dan sebagian besar dari pajak.

Penyelenggaraan pajak-pajak langsung termasuk dalam kompetensi administrasi pajak (*l'administration des contribution directs*), sedangkan pelaksanaan pajak yang tidak langsung termasuk dalam tugas administrasi lain-lainnya (seperti *l'administration des contribution indirectes, l'administration des douanes, etc*). Pembagian pajak langsung dan tidak langsung dalam arti administratif (atau *belasting* teknis atau yuridis) ini menimbulkan reaksi hebat di antara para sarjana ekonomi. John Stuart Mill (1806-1873), seorang ahli ekonomi Inggris yang memelopori pembedaan antara pajak langsung dan pajak tidak langsung dalam arti ekonomis, menyatakan bahwa pajak langsung adalah pajak yang dikenakan terhadap orang yang harus menanggung dan membayarnya, sedangkan pajak tidak langsung dikenakan terhadap orang yang harus menanggungnya, tetapi dapat diharapkan pihak ketiga untuk membayarnya.

Untuk menentukan apakah sesuatu termasuk pajak langsung atau pajak tidak langsung dalam arti ekonomis, ada tiga unsur yang terdapat dalam kewajiban memenuhi pajak.

1. Penanggung jawab pajak (wajib pajak) adalah orang yang secara formal yuridis diharuskan melunasi pajak, jika terdapat faktor atau kejadian yang menimbulkan sebab (menurut undang-undang) untuk dikenakan pajak.
2. Penanggung pajak adalah orang, yang dalam faktanya (dalam arti ekonomis) memikul beban pajaknya.
3. Pihak yang ditunjuk oleh pembuat undang-undang (*belasting destinataris*), juga dinamakan pemikul pajak, yaitu orang yang menurut maksud pembuat undang-undang harus dibebani pajak.

e. Pajak Tertulis dan Pajak Tidak Tertulis

Pajak tertulis adalah pajak yang pada permulaan tahun atau permulaan suatu masa, yang berisi daftar susunan data tertentu dari para wajib pajak. Pajak ini merupakan pajak yang periodik (berkala) dalam arti bahwa setiap masa (pada umumnya satu tahun) dikenakan lagi pada objek pajaknya tersebut.

Adapun *pajak tak tertulis* adalah pajak yang timbul karena suatu kejadian atau perbuatan, yang tidak diketahui sebelumnya siapa yang

melakukannya, sehingga tidak mungkin disusun daftar wajib pajak terlebih dahulu.

Perbedaan antara pajak tertulis dan tak tertulis dianggap sangat kuno. Akan tetapi, untuk Indonesia, perbedaan kedua jenis pajak tersebut masih penting dan mempunyai akibat-akibat hukum tertentu walaupun bukan dengan nama *tertulis* dan *tak tertulis*, melainkan dengan pengertian pajak berkohir dan tidak berkohir. Akibat-akibat tersebut, yaitu persoalan timbulnya utang pajak, kedaluarsa, naik banding, penagihan susulan, dan bidang penagihan (dengan surat paksa).

f. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) adalah Surat Ketetapan Pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.

Pasal 13 Undang-Undang KUP dan Pasal 7 Peraturan Pemerintah Nomor 80 tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan berdasarkan: Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan Kewenangan Direktur Jenderal Pajak untuk dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) dalam hal terdapat pajak yang tidak atau kurang dibayar, dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutang pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak.

Direktur Jenderal Pajak diberi wewenang untuk menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar yang hanya terhadap kasus tertentu. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dapat diterbitkan dalam hal berikut.

1. Hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar. Pemeriksaan dapat dilakukan di tempat tinggal, tempat kedudukan, dan/atau tempat kegiatan usaha Wajib Pajak. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dapat juga diterbitkan dalam hal Direktur Jenderal Pajak memiliki data lain di luar data yang disampaikan oleh Wajib Pajak sendiri, dari data tersebut dapat dipastikan bahwa Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban pajak sebagaimana mestinya. Untuk memastikan kebenaran data itu, terhadap Wajib Pajak dapat dilakukan pemeriksaan.
2. Surat pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana telah ditetapkan dalam Pasal 3 ayat (3) Undang-

Undang Pajak Penghasilan dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam surat teguran.

3. Surat Pemberitahuan yang tidak disampaikan pada waktunya walaupun telah ditegur secara tertulis dan tidak juga disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan dalam Surat Teguran membawa akibat Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar secara jabatan. Terhadap ketetapan seperti ini dikenai sanksi administrasi berupa kenaikan. Teguran, antara lain dimaksudkan untuk memberi kesempatan kepada Wajib Pajak yang beritikad baik untuk menyampaikan alasan atau sebab-sebab tidak dapat disampaikannya Surat Pemberitahuan karena sesuatu hal di luar kemampuannya (*force majeure*).
4. Hasil pemeriksaan atau keterangan lain mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya tarif 0% (nol persen).
5. Bagi Wajib Pajak yang tidak melaksanakan kewajiban perpajakan di bidang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, yang mengakibatkan pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar dikenai sanksi administrasi dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar ditambah dengan kenaikan sebesar 100% (seratus persen).
6. Kewajiban pembukuan sebagaimana diatur dalam Pasal 29 tidak dipenuhi sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terutang; atau bagi Wajib Pajak yang tidak menyelenggarakan pembukuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 sehingga Direktur Jenderal Pajak tidak dapat menghitung jumlah pajak yang seharusnya terutang, Direktur Jenderal Pajak berwenang menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dengan penghitungan secara jabatan, yaitu penghitungan pajak didasarkan pada data yang tidak hanya diperoleh dari Wajib Pajak saja.

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar ini tetap dapat diterbitkan walaupun jangka waktu 5 (lima) tahun telah lewat. Penerbitannya berdasarkan hasil penelitian terhadap putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap terhadap Wajib Pajak yang dipidana

karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan. Penerbitan SKPKBT ini didasarkan pada:

1. Hasil pemeriksaan atau pemeriksaan ulang terhadap data baru yang mengakibatkan penambahan jumlah pajak yang terutang termasuk data yang semula belum terungkap; atau
Penerbitan SKPKBT ini dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak. Sebagai konsekuensinya jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar dalam SKPKBT ditambah sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar.
2. Hasil penelitian atas putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap terhadap Wajib Pajak yang dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan atau tindak pidana lainnya yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. SKPKBT ini diterbitkan dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak. Sebagai konsekuensinya jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar dalam SKPKBT ditambah sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100% (seratus persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar.

Demikian pula, SKPKBT yang diterbitkan berdasarkan hasil penelitian terhadap putusan pengadilan dapat juga diterbitkan setelah jangka waktu 5 (lima) tahun terlampaui sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak. Akan tetapi, jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar dalam SKPKBT ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48% dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar.

BAB 6

MEKANISME PENAGIHAN PAJAK

A. Tata Cara Penagihan Pajak

Penagihan dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak karena wajib pajak tidak mematuhi ketentuan undang-undang pajak, khususnya mengenai pembayaran pajak yang terutang. Penagihan ini meliputi perbuatan pengiriman surat peringatan, surat teguran, surat paksa, sita, lelang, sandera, kompensasi, pemindahbukuan, pembayaran di muka, pembayaran tangguh, surat keterangan fiskal, pencegahan kedaluwarsa, surat keterangan hipotek, dan sebagainya.

Cara penagihan dilakukan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pembayarannya pun disesuaikan dengan kemampuan wajib pajak setelah hasil pemeriksaan oleh petugas perpajakan dilakukan secara mendalam. Apabila wajib pajak tidak membayar pajak, Kantor Pelayanan Pajak atau lpeda setempat akan menerapkan alat-alat paksa. Jika terlambat membayar pajak, wajib pajak dikenakan bunga sebanyak 2% untuk satu bulan terlambat membayar, yang dihitung dari saat terutangnya pajak sampai saat pembayarannya.

Jumlah 2% itu diterapkan terhadap jumlah pajak terutang yang sudah jatuh tempo, tetapi belum dibayar. Adapun untuk pihak ketiga, seperti pemberi kerja, PT, atau badan-badan lain yang melakukan pemotongan pajak dari jumlah yang dibayarkan kepada orang lain (gaji, upah, dividen, honorarium, royalti, dan sebagainya) berlaku ketentuan bahwa dalam jangka waktu yang ditentukan oleh undang-undang, mereka harus menyetorkan uang negara itu (yang berasal dari pemotongan pajak) dalam kas negara.

Jika pihak ketiga tersebut tidak melakukan pemotongan atau kurang melakukan pemotongan, mereka dijatuhi sanksi sebesar 100% dari PPh yang tidak dipotong atau kurang dipotong berdasarkan ketentuan yang berlaku. Demikian pula, untuk PPh yang sudah dipotong, tetapi tidak atau kurang disetorkan, pihak ketiga tersebut dikenakan juga denda sebesar seratus persen.

Untuk keterlambatan penyetoran pajak yang telah dipotong oleh pihak ketiga, seperti pemberi kerja dan PT, undang-undang tidak memberikan sanksi, tetapi menetapkan bunga sebesar 2% untuk setiap bulan terlambat membayar. Jika wajib pajak tidak membayar pajak karena tidak memasukkan surat pemberitahuan sehingga tidak menghitung sendiri dan menetapkan jumlah pajak yang terutang, ia dikenakan sanksi untuk tidak memasukkan surat pemberitahuan.

Pengusaha Kena Pajak dalam Pajak Pertambahan Nilai yang sudah memungut PPN dari pembeli, wajib menyetorkan PPN yang telah dipotong itu, setelah dikreditkan dengan PPN masukan dalam kas negara pada bulan berikutnya, selambat-lambatnya tanggal 15, dan ia berkewajiban membuat Surat Pemberitahuan Masa yang harus diserahkan kepada Kantor Pelayanan Pajak setempat.

Kantor Pelayanan Pajak mengadakan pengawasan yang ketat atas SPT Masa itu. Hal ini disebabkan dari SPT Masa itu dapat diketahui apakah PKP sudah menyetor pajak dan besarnya pajak yang harus disetorkan. Jika SPT Masa tidak dimasukkan, Kantor Pelayanan Pajak dapat mengadakan pemeriksaan setempat.

Sanksi karena tidak menyetor PPN berupa denda sebesar 100% sesuai dengan ketentuan. Sanksi tersebut dikenakan dengan Surat Ketetapan Pajak. Terlambat atau tidak membayar PBB dikenakan sanksi seperti PPh, tetapi pasal-pasal yang diterapkan adalah lain dan jumlah denda adalah lebih rendah.

Sanksi karena tidak membayar Bea Meterai (untuk dokumen-dokumen yang dikenakan Bea Meterai) adalah sebesar 200% dari bea meterai yang kurang dibayar dan denda ini harus dilunasi dengan cara pemeteraian kemudian. Aturan tentang bea meterai tertuang dalam Undang-Undang Nomor 13 tahun 1985 tentang Bea Meterai.

Menimbang:

- a. bahwa Pembangunan Nasional menuntut keikutsertaan segenap warganya untuk berperan menghimpun dana pembiayaan yang memadai, terutama

harus bersumber dari kemampuan dalam negeri, hal mana merupakan perwujudan kewajiban kenegaraan dalam rangka mencapai tujuan Pembangunan Nasional;

- b. bahwa Bea Meterai yang selama ini dipungut berdasarkan Aturan Bea Meterai 1921 (Zegelverordening 1921) tidak sesuai lagi dengan keperluan dan perkembangan keadaan di Indonesia;
- c. bahwa sehubungan dengan hal tersebut di atas, perlu diadakan pengaturan kembali tentang Bea Meterai yang lebih bersifat sederhana dan mudah dilaksanakan oleh masyarakat;
- d. bahwa untuk mencapai maksud tersebut di atas perlu dikeluarkan undang-undang baru mengenai Bea Meterai yang menggantikan Aturan Bea Meterai 1921 (Zegelverordening 1921);

Mengingat:

1. Pasal 5 ayat (1), Pasal 20 ayat (1), dan Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945;
2. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262);

Dengan persetujuan:

DEWAN PERWAKILAN RAKYAT REPUBLIK INDONESIA

MEMUTUSKAN:

Dengan mencabut Aturan Bea Meterai 1921 (Zegelverordening 1921) (Staatsblad Tahun 1921 Nomor 498) sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-undang Nomor 2 Prp Tahun 1965 (Lembaran Negara Tahun 1965 Nomor 121), yang telah ditetapkan menjadi Undang-undang dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1969 (Lembaran Negara Tahun 1969 Nomor 38).

Menetapkan:

UNDANG-UNDANG TENTANG BEA METERAI

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

- (1) Dengan nama Bea Meterai dikenakan pajak atas dokumen yang disebut dalam Undang-undang ini.
- (2) Dalam Undang-undang ini yang dimaksud dengan:
 - a. Dokumen adalah kertas yang berisikan tulisan yang mengandung arti dan maksud tentang perbuatan, keadaan atau kenyataan bagi seseorang dan/atau pihak-pihak yang berkepentingan;

-
- b. Benda meterai adalah meterai tempel dan kertas meterai yang dikeluarkan oleh Pemerintah Republik Indonesia;
 - c. Tandatangan adalah tandatangan sebagaimana lazimnya dipergunakan, termasuk pula parap, teraan atau cap tandatangan atau cap parap, teraan cap nama atau tanda lainnya sebagai pengganti tandatangan;
 - d. Pemeteraian kemudian adalah suatu cara pelunasan Bea Meterai yang dilakukan oleh Pejabat Pos atas permintaan pemegang dokumen yang Bea Meterai-nya belum dilunasi sebagaimana mestinya;
 - e. Pejabat Pos adalah Pejabat Perusahaan Umum Pos dan Giro yang disertai tugas melayani permintaan pemeteraian kemudian.

BAB II

OBYEK, TARIF, DAN YANG TERHUTANG BEA METERAI

Pasal 2

- (1) Dikenakan Bea Meterai atas dokumen yang berbentuk:
 - a. Surat perjanjian dan surat-surat lainnya yang dibuat dengan tujuan untuk digunakan sebagai alat pembuktian mengenai perbuatan, kenyataan atau keadaan yang bersifat perdata;
 - b. akta-akta notaris termasuk salinannya;
 - c. akta-akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah termasuk rangkap-rangkapnya;
 - d. surat yang memuat jumlah uang lebih dari Rp.1.000.000,- (satu juta rupiah):
 - 1) yang menyebutkan penerimaan uang;
 - 2) yang menyatakan pembukuan uang atau penyimpanan uang dalam rekening di bank;
 - 3) yang berisi pemberitahuan saldo rekening di bank;
 - 4) yang berisi pengakuan bahwa hutang uang seluruhnya atau sebagiannya telah dilunasi atau diperhitungkan;
 - e. surat berharga seperti wesel, promes, aksep, dan cek yang harga nominalnya lebih dari Rp.1.000.000,- (satu juta rupiah);
 - f. efek dengan nama dan dalam bentuk apapun, sepanjang harga nominalnya lebih dari Rp.1.000.000,- (satu juta rupiah).
- (2) Terhadap dokumen sebagaimana dalam ayat (1) huruf a, huruf b, huruf c, huruf d, huruf e, dan huruf f dikenakan Bea Meterai dengan tarif sebesar Rp.1.000,- (seribu rupiah).
- (3) Dikenakan pula Bea Meterai sebesar Rp.1000,- (seribu rupiah) atas dokumen yang akan digunakan sebagai alat pembuktian di muka Pengadilan:
 - a. surat-surat biasa dan surat-surat kerumahtanggaan;

-
- b. surat-surat yang semula tidak dikenakan Bea Meterai berdasarkan tujuannya, jika digunakan untuk tujuan lain atau digunakan oleh orang lain, lain dari maksud semula;
- (4) Terhadap dokumen sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf d, huruf e, dan huruf f, yang mempunyai harga nominal lebih dari Rp.100.000,- (seratus ribu rupiah) tetapi tidak lebih dari Rp.1.000.000,- (satu juta rupiah) dikenakan Bea Meterai dengan tarif Rp.500,- (lima ratus rupiah) dan apabila harga nominalnya tidak lebih dari Rp.100.000,- (seratus ribu rupiah) tidak terutang Bea Meterai.

Pasal 3

Dengan Peraturan Pemerintah dapat ditetapkan besarnya tarif Bea Meterai dan besarnya batas pengenaan harga nominal yang dikenakan Bea Meterai, dapat ditiadakan, diturunkan, dinaikkan setinggi-tingginya enam kali atas dokumen-dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2.

Pasal 4

Tidak dikenakan Bea Meterai atas:

- a. dokumen yang berupa:
 - 1) surat penyimpanan barang;
 - 2) konosemen;
 - 3) surat angkutan penumpang dan barang;
 - 4) keterangan pemindahan yang dituliskan di atas dokumen sebagaimana dimaksud dalam angka 1), angka 2), dan angka 3);
 - 5) bukti untuk pengiriman dan penerimaan barang;
 - 6) surat pengiriman barang untuk dijual atas tanggungan pengirim;
 - 7) surat-surat lainnya yang dapat disamakan dengan surat-surat sebagaimana dimaksud dalam angka 1) sampai angka 6).
- b. segala bentuk Ijazah;
- c. tanda terima gaji, uang tunggu, pensiun, uang tunjangan, dan pembayaran lainnya yang ada kaitannya dengan hubungan kerja serta surat-surat yang diserahkan untuk mendapatkan pembayaran itu;
- d. tanda bukti penerimaan uang Negara dari kas Negara, Kas Pemerintah Daerah, dan bank;
- e. kuitansi untuk semua jenis pajak dan untuk penerimaan lainnya yang dapat disamakan dengan itu dari Kas Negara, Kas Pemerintahan Daerah dan bank;
- f. tanda penerimaan uang yang dibuat untuk keperluan intern organisasi;
- g. dokumen yang menyebutkan tabungan, pembayaran uang tabungan kepada penabung oleh bank, koperasi, dan badan-badan lainnya yang bergerak di bidang tersebut;

-
- h. surat gadai yang diberikan oleh Perusahaan Jawatan Pegadaian;
 - i. tanda pembagian keuntungan atau bunga dari efek, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Pasal 5

Saat terhutang Bea Meterai ditentukan dalam hal:

- a. dokumen yang dibuat oleh satu pihak, adalah pada saat dokumen itu diserahkan;
- b. dokumen yang dibuat oleh lebih dari salah satu pihak, adalah pada saat selesainya dokumen itu dibuat;
- c. dokumen yang dibuat di luar negeri adalah pada saat digunakan di Indonesia.

Pasal 6

Bea Meterai terhutang oleh pihak yang menerima atau pihak yang mendapat manfaat dari dokumen, kecuali pihak atau pihak-pihak yang bersangkutan menentukan lain.

BAB III

BENDA METERAI, PENGGUNAAN, DAN CARA PELUNASANNYA

Pasal 7

- (1) Bentuk, ukuran, warna meterai tempel, dan kertas meterai, demikian pula pencetakan, pengurusan, penjualan serta penelitian keabsahannya ditetapkan oleh Menteri Keuangan.
- (2) Bea Meterai atas dokumen dilunasi dengan cara:
 - a. menggunakan benda meterai;
 - b. menggunakan cara lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.
- (3) Meterai tempel direkatkan seluruhnya dengan utuh dan tidak rusak di atas dokumen yang dikenakan Bea Meterai.
- (4) Meterai tempel direkatkan di tempat dimana tanda tangan akan dibubuhkan.
- (5) Pembubuhan tanda tangan disertai dengan pencantuman tanggal, bulan, dan tahun dilakukan dengan tinta atau yang sejenis dengan itu, sehingga sebagian tanda tangan ada di atas kertas dan sebagian lagi di atas meterai tempel.
- (6) Jika digunakan lebih dari satu meterai tempel, tanda tangan harus dibubuhkan sebagian di atas semua meterai tempel dan sebagian di atas kertas.
- (7) Kertas meterai yang sudah digunakan, tidak boleh digunakan lagi.
- (8) Jika isi dokumen yang dikenakan Bea Meterai terlalu panjang untuk dimuat seluruhnya di atas meterai yang digunakan, maka untuk bagian isi yang masih tertinggal dapat digunakan kertas tidak bermeterai.

-
- (9) Apabila ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) sampai dengan ayat (8) tidak dipenuhi, dokumen yang bersangkutan dianggap tidak bermeterai.

Pasal 8

- (1) Dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 yang Bea Meterainya tidak atau kurang dilunasi sebagaimana mestinya dikenakan denda administrasi sebesar 200% (dua ratus persen) dari Bea Meterai yang tidak atau kurang dibayar.
- (2) Pemegang dokumen atas dokumen sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) harus melunasi Bea Meterai yang terutang berikut dendanya dengan cara pemeteraian-kemudian.

Pasal 9

Dokumen yang dibuat di luar negeri pada saat digunakan di Indonesia harus telah dilunasi bea Meterai yang terutang dengan cara pemeteraian-kemudian.

Pasal 10

Pemeteraian-kemudian atas dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (3), Pasal 8, dan Pasal 9 dilakukan oleh Pejabat Pos menurut tata cara yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

BAB IV

KETENTUAN KHUSUS

Pasal 11

- (1) Pejabat pemerintah, hakim, panitera, juru sita, notaris, dan pejabat umum lainnya, masing-masing dalam tugas atau jabatannya tidak dibenarkan:
- menerima, mempertimbangkan atau menyimpan dokumen yang Bea Meterainya tidak atau kurang dibayar;
 - meletakkan dokumen yang Bea Meterainya tidak atau kurang dibayar sesuai dengan tarifnya pada dokumen lain yang berkaitan;
 - membuat salinan, tembusan, rangkapan atau petikan dari dokumen yang Bea Meterainya tidak atau kurang dibayar;
 - memberikan keterangan atau catatan pada dokumen yang tidak atau kurang dibayar sesuai dengan tarif Bea Meterainya.
- (2) Pelanggaran terhadap ketentuan-ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dikenakan sanksi administratif dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pasal 12

Kewajiban pemenuhan Bea Meterai dan denda administrasi yang terutang menurut Undang-undang ini kedaluwarsa setelah lampau waktu lima tahun, terhitung sejak tanggal dokumen dibuat.

BAB V

KETENTUAN PIDANA

Pasal 13

Dipidana sesuai dengan ketentuan dalam Kitab Undang-undang Hukum Pidana:

- a. barangsiapa meniru atau memalsukan meterai tempel dan kertas meterai atau meniru dan memalsukan tanda tangan yang perlu untuk mensahkan meterai;
- b. barangsiapa dengan sengaja menyimpan dengan maksud untuk diedarkan atau memasukan ke Negara Indonesia meterai palsu, yang dipalsukan atau yang dibuat dengan melawan hak;
- c. barangsiapa dengan sengaja menggunakan, menjual, menawarkan, menyerahkan, menyediakan untuk dijual atau dimasukan ke Negara Indonesia meterai yang mereknya, capnya, tanda-tangannya, tanda sahnya atau tanda waktunya mempergunakan telah dihilangkan seolah-olah meterai itu belum dipakai dan atau menyuruh orang lain menggunakan dengan melawan hak;
- d. barang siapa menyimpan bahan-bahan atau perkakas-perkakas yang diketahuinya digunakan untuk melakukan salah satu kejahatan untuk meniru dan memalsukan benda meterai.

Pasal 14

- (1) Barang siapa dengan sengaja menggunakan cara lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (2) huruf b tanpa izin Menteri Keuangan, dipidana dengan pidana penjara selama-lamanya 7 (tujuh) tahun.
- (2) Tindak Pidana sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah kejahatan.

BAB VI

KETENTUAN PERALIHAN

Pasal 15

- (1) Atas dokumen yang tidak atau kurang dibayar Bea Meterainya yang dibuat sebelum Undang-undang ini berlaku, bea meterainya tetap terutang berdasarkan aturan Bea Meterai 1921 (Zegelverordening 1921).
- (2) Pelaksanaan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diatur oleh Menteri Keuangan.

Pasal 16

Selama peraturan pelaksanaan Undang-undang ini belum dikeluarkan, maka peraturan pelaksanaan berdasarkan Aturan Bea Meterai 1921 (Zegelverordening 1921) yang tidak bertentangan dengan Undang-undang ini yang belum dicabut

dan diganti dinyatakan masih tetap berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 1988.

BAB VII

KETENTUAN PENUTUP

Pasal 17

Pelaksanaan Undang-undang ini selanjutnya akan diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Pasal 18

Undang-undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1986.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Undang-undang ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

PENJELASAN

UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA

NOMOR 13 TAHUN 1985

TENTANG

BEA METERAI

I. UMUM

Negara Republik Indonesia sebagai negara hukum yang berdasarkan Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945 memberikan hak dan kewajiban yang sama kepada semua Warga Negara untuk berperan serta dalam pembangunan Nasional.

Salah satu cara dalam mewujudkan peran serta masyarakat tersebut adalah dengan memenuhi kewajiban pembayaran atas pengenaan Bea Meterai terhadap dokumen-dokumen tertentu yang digunakan.

Pengaturan pengenaan bea Meterai selama ini yang terdapat dalam Aturan Bea Meterai 1921 (Zegelverordening 1921) (staatsblad Tahun 1921 Nomor 498) sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-undang Nomor 2 Prp Tahun 1965 (Lembaran Negara Tahun 1965 Nomor 121), yang telah ditetapkan menjadi Undang-undang dengan Undang-undang No 7 Tahun 1969 (Lembaran Negara Tahun 1969 Nomor 38) tidak sesuai lagi dengan keperluan dan perkembangan keadaan di Indonesia sehingga perlu disederhanakan.

Untuk itu Undang-undang ini tidak lagi mencantumkan Bea Meterai menurut luas kertas dan Bea Meterai sebanding melainkan hanya Bea Meterai tetap yang besarnya Rp.1.000,- (seribu rupiah) dan Rp 500,- (lima ratus rupiah). Selanjutnya untuk kesederhanaan dan kemudahan pemenuhan Bea Meterai maka pelunasannya cukup dilakukan dengan menggunakan meterai tempel dan kertas meterai, sehingga masyarakat tidak perlu lagi datang ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak, untuk memperoleh Surat Kuasa Untuk Menyetor (SKUM).

Yang dikenakan Bea Meterai dibatasi pada dokumen-dokumen yang disebut dalam Undang-undang ini, yang dipakai oleh masyarakat dalam lalu lintas hukum.
Untuk melunasi Bea Meterai yang tidak atau kurang dibayar beserta dendanya (jika ada) dilakukan dengan cara pemeteraian kemudian (nezegeling).

II. PASAL DEMI PASAL

Pasal 1

Ayat (1)

Cukup jelas.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Pasal 2

Ayat (1)

Huruf a

Pihak-pihak yang memegang surat perjanjian atau surat-surat lainnya tersebut, dibebani kewajiban untuk membayar Bea Meterai atas surat perjanjian atau surat-surat yang dipegangnya. Yang dimaksud surat-surat lainnya pada huruf a ini antara lain surat kuasa, surat hibah, surat pernyataan.

Huruf b

Cukup jelas.

Huruf c

Cukup jelas.

Huruf d

Jumlah uang ataupun harga nominal yang disebut dalam huruf d, huruf e dan huruf f ini juga dimaksudkan jumlah uang ataupun harga nominal yang dinyatakan dalam mata uang asing. Untuk menentukan nilai rupiahnya maka jumlah uang atau harga nominal tersebut dikalikan dengan nilai tukar yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang berlaku pada saat dokumen itu dibuat, sehingga dapat diketahui apakah dokumen tersebut dikenakan atau tidak dikenakan Bea Meterai.

Huruf e

Jumlah uang ataupun harga nominal yang disebut dalam huruf d, huruf e dan huruf f ini juga dimaksudkan jumlah uang ataupun harga nominal yang dinyatakan dalam mata uang asing. Untuk menentukan nilai rupiahnya maka jumlah uang atau harga nominal tersebut dikalikan dengan nilai tukar yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang berlaku pada saat dokumen itu dibuat, sehingga

dapat diketahui apakah dokumen tersebut dikenakan atau tidak dikenakan Bea Meterai.

Huruf f

Jumlah uang ataupun harga nominal yang disebut dalam huruf d, huruf e dan huruf f ini juga dimaksudkan jumlah uang ataupun harga nominal yang dinyatakan dalam mata uang asing. Untuk menentukan nilai rupiahnya maka jumlah uang atau harga nominal tersebut dikalikan dengan nilai tukar yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang berlaku pada saat dokumen itu dibuat, sehingga dapat diketahui apakah dokumen tersebut dikenakan atau tidak dikenakan Bea Meterai.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Ayat (3)

Ayat ini dimaksudkan untuk mengenakan Bea Meterai atas surat-surat yang semula tidak kena Bea Meterai, tetapi karena kemudian digunakan sebagai alat pembuktian di muka pengadilan maka lebih dahulu harus dilakukan pemeteraian-kemudian.

Huruf a

Surat-surat biasa yang dimaksud dalam huruf a ayat ini dibuat tidak untuk tujuan sesuatu pembuktian misalnya seseorang mengirim surat biasa kepada orang lain untuk menjualkan sebuah barang.

Surat semacam ini pada saat dibuat tidak kena Bea Meterai, tetapi apabila kemudian dipakai sebagai alat pembuktian dimuka Pengadilan, maka terlebih dahulu dilakukan pemeteraian-kemudian.

Surat-surat kerumahtanggaan misalnya daftar barang. Daftar ini dibuat tidak dimaksudkan untuk digunakan sebagai alat pembuktian, oleh karena itu tidak dikenakan Bea Meterai. Apabila kemudian ada sengketa dan daftar harga barang ini digunakan sebagai alat pembuktian, maka daftar harga barang ini terlebih dahulu dilakukan pemeteraian-kemudian.

Huruf b

Surat-surat yang dimaksud dalam huruf b ayat ini ialah surat-surat yang karena tujuannya tidak dikenakan Bea Meterai, tetapi apabila tujuannya kemudian diubah maka surat yang demikian itu dikenakan Bea Meterai. Misalnya tanda penerimaan tidak dikenakan Bea Meterai. Apabila kemudian tanda penerimaan uang tersebut digunakan sebagai alat pembuktian di muka Pengadilan, maka tanda penerimaan uang tersebut harus dilakukan pemeteraian-kemudian terlebih dahulu.

Ayat (4)

Lihat penjelasan ayat (1) huruf d, huruf e, dan huruf f.

Pasal 3

Cukup jelas.

Pasal 4

Huruf a

Angka 1

Cukup jelas.

Angka 2

Cukup jelas.

Angka 3

Cukup jelas.

Angka 4

Cukup jelas.

Angka 5

Cukup jelas.

Angka 6

Cukup jelas.

Angka 7

Yang dimaksud dengan surat-surat lainnya dalam angka 7 ini ialah surat-surat yang tidak disebut pada angka 1 sampai dengan angka 6 namun karena isi dan kegunaannya dapat disamakan dengan surat-surat yang dimaksud, seperti surat titipan barang, cell gudang, manifest penumpang, maka surat yang demikian ini tidak dikenakan Bea Meterai, menurut Pasal 4 huruf a ini.

Huruf b

Termasuk dalam pengertian segala bentuk ijazah ini ialah surat tanda tamat belajar, tanda lulus, surat keterangan telah mengikuti sesuatu pendidikan, latihan, kursus dan penataran.

Huruf c

Cukup jelas.

Huruf d

Cukup jelas.

Huruf e

Bank yang dimaksud dalam huruf e ini adalah bank yang ditunjuk, oleh Pemerintah untuk menerima setoran pajak, bea dan cukai.

Huruf f

Cukup jelas.

Huruf g

Cukup jelas.

Huruf h

Cukup jelas.

Huruf i

Cukup jelas.

Pasal 5

Huruf a

Saat terutang Bea Meterai atas dokumen yang termasuk pada huruf a, adalah pada saat dokumen itu diserahkan dan diterima oleh pihak untuk siapa dokumen itu dibuat, bukan pada saat ditandatangani, misalnya kuitansi, cek, dan sebagainya.

Huruf b

Saat terutang Bea Meterai atas dokumen yang termasuk pada huruf b, adalah pada saat dokumen itu telah selesai dibuat, yang ditutup dengan pembubuhan tanda tangan dari yang bersangkutan. Sebagai contoh surat perjanjian jual beli.

Bea Meterai terutang pada saat ditandatanganinya perjanjian tersebut.

Huruf c

Cukup jelas.

Pasal 6

Dalam hal dokumen dibuat sepihak, misalnya kuitansi, Bea Meterai terutang oleh penerima kuitansi.

Dalam hal dokumen dibuat oleh 2 (dua) pihak atau lebih, misalnya surat perjanjian di bawah tangan, maka masing-masing pihak terutang Bea Meterai atas dokumen yang diterimanya.

Jika surat perjanjian dibuat dengan Akta Notaris, maka Bea Meterai yang terutang baik atas asli sah yang disimpan oleh Notaris maupun salinannya yang diperuntukkan pihak-pihak yang bersangkutan terutang oleh pihak-pihak yang mendapat manfaat dari dokumen tersebut, yang dalam contoh ini adalah pihak-pihak yang mengadakan perjanjian.

Jika pihak atau pihak-pihak yang bersangkutan menentukan lain, maka Bea Meterai terutang oleh pihak atau pihak-pihak yang ditentukan dalam dokumen tersebut.

Pasal 7

Ayat (1)

Cukup jelas.

Ayat (2)

Pada umumnya Bea Meterai atas dokumen dilunasi dengan benda meterai menurut tarif yang ditentukan dalam Undang-undang ini. Di samping

itu dengan Keputusan Menteri Keuangan dapat ditetapkan cara lain bagi pelunasan Bea Meterai, misalnya membubuhkan tanda tera sebagai pengganti benda meterai di atas dokumen dengan mesin teraan, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang ditentukan untuk itu.

Ayat (3)

Cukup jelas.

Ayat (4)

Cukup jelas.

Ayat (5)

Yang sejenis dengan tinta misalnya pensil tinta, ballpoint dan sebagainya.

Ayat (6)

Cukup jelas.

Ayat (7)

Ayat ini menegaskan bahwa sehelai kertas meterai hanya dapat digunakan untuk sekali pemakaian, sekalipun dapat saja terjadi tulisan atau keterangan yang dimuat dalam kertas meterai tersebut hanya menggunakan sebagian saja dari kertas meterai.

Andai kata bagian yang masih kosong atau tidak terisi tulisan atau keterangan, akan dimuat tulisan atau keterangan lain, maka atas pemuatan tulisan atau keterangan lain tersebut terhutang Bea Meterai tersendiri yang besarnya disesuaikan dengan besarnya tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2.

Jika sehelai kertas meterai karena sesuatu hal tidak jadi digunakan dan dalam hal ini belum ditandatangani oleh pembuat atau yang berkepentingan, sedangkan dalam kertas meterai telah terlanjur ditulis dengan beberapa kata atau kalimat yang belum merupakan suatu dokumen yang selesai dan kemudian tulisan yang ada pada kertas meterai tersebut dicoret dan dimuat tulisan atau keterangan baru maka kertas meterai yang demikian dapat digunakan dan tidak perlu dibubuhi meterai lagi.

Ayat (8)

Cukup jelas.

Ayat (9)

Cukup jelas.

Pasal 8

Ayat (1)

Cukup jelas.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Pasal 9

Dokumen yang dibuat di luar negeri tidak dikenakan Bea Meterai sepanjang tidak digunakan di Indonesia.

Jika dokumen tersebut hendak digunakan di Indonesia harus dibubuhi meterai terlebih dahulu yang besarnya sesuai dengan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 dengan cara pemeteraian kemudian tanpa denda. Namun apabila dokumen tersebut baru dilunasi Bea Meterainya sesudah digunakan, maka pemeteraian kemudian dilakukan berikut dendanya sebesar 200% (dua ratus persen).

Pasal 10

Cukup jelas.

Pasal 11

Cukup jelas.

Pasal 12

Ditinjau dari segi kepastian hukum kedaluwarsa 5 (lima) tahun dihitung sejak tanggal dokumen dibuat, berlaku untuk seluruh dokumen termasuk kuitansi.

Pasal 13

Cukup jelas.

Pasal 14

Ayat (1)

Melakukan perbuatan sebagaimana dimaksud dalam penjelasan Pasal 7 ayat (2) tanpa izin Menteri Keuangan, akan menimbulkan keuntungan bagi pemilik atau yang menggunakannya, dan sebaliknya akan menimbulkan kerugian bagi Negara.

Oleh karena itu harus dikenakan sanksi pidana berupa hukuman setimpal dengan kejahatan yang diperbuatnya.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Pasal 15

Ayat (1)

Cukup jelas.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Pasal 16

Cukup jelas.

Pasal 17

Cukup jelas.

Pasal 18

Cukup jelas.

TAMBAHAN LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA NOMOR 3313 TAHUN 1985

B. Pembayaran Pajak dengan Angsuran dan Penundaan Pembayaran

Undang-undang telah menetapkan saat terutangnya pajak dan jatuh tempo pembayaran. Jika wajib pajak mengetahui tenggat pembayaran pajak, tetapi tidak dapat membayar pajak pada waktunya, dapat mengajukan permohonan kepada Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan untuk membayar pajak yang terutang dalam angsuran atau menunda pembayaran pajak. Selanjutnya, Kantor Pelayanan Pajak akan meneliti alasan yang tepat untuk itu. Apabila menganggap tidak ada alasan untuk memberikan pembayaran dengan angsuran atau untuk penundaan itu, Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Pelayanan Ipeda (untuk PBB) dapat menolak permohonan tersebut.

Penundaan pembayaran berarti bahwa pembayaran pajak diundurkan sampai saat tertentu, yang ditentukan oleh Kantor Pelayanan Pajak/Ipeda (PBB) dan pajak yang terutang akan sekaligus dilunasi. Untuk pembayaran dalam angsuran dan penundaan pembayaran dikenakan bunga 2% untuk setiap bulan, tanpa dikenakan denda.

Untuk PBB yang jumlah pajaknya ditentukan dalam Surat Pemberitahuan Pajak Terutang, pembayaran harus dilakukan paling lambat 6 bulan setelah SPPT. Dengan demikian, wajib pajak dapat mengatur sendiri pembayaran pajak dalam angsuran, tanpa mengajukan permohonan kepada Kantor Pelayanan Ipeda/PBB selama ia membayar sebelum jatuh tempo.

Adapun untuk PBB yang dikenakan dengan Surat Ketetapan Pajak, jangka waktu pelunasan pajak hanya 1 bulan, setelah dikeluarkan SKP. Dengan demikian, tidak ada kemungkinan bagi wajib pajak untuk mengatur sendiri pembayaran pajak dalam angsuran. Apabila wajib pajak tidak mungkin melunaskan pajak pada waktunya, ia harus mengajukan permohonan kepada Kantor Pelayanan PBB untuk menunda pembayaran sampai saat tertentu atau mengajukan permohonan untuk membayar PBB itu dalam angsuran, setelah jatuh waktunya.

Sekalipun demikian, surat keberatan (baik untuk PPh maupun untuk PBB) atau surat minta banding, tidak serta-merta menunda pembayaran pajak yang bersangkutan yang ditetapkan dalam SPPT atau SKP, yang sedang dalam sengketa. Jawaban atas permohonan itu bergantung pada keadaan, dan sepenuhnya keputusan merupakan wewenang kantor tersebut dan merupakan kebijaksanaan pejabat yang berwenang.

Pajak Bumi dan Bangunan diatur oleh UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA NOMOR 12 TAHUN 1994 TENTANG PERUBAHAN ATAS UNDANG-UNDANG NOMOR 12 TAHUN 1985 TENTANG PAJAK BUMI DAN BANGUNAN dengan mempertimbangkan hal-hal berikut:

- a. bahwa pelaksanaan pembangunan nasional telah menghasilkan perkembangan yang pesat dalam kehidupan nasional, khususnya di bidang perekonomian, termasuk berkembangnya bentuk-bentuk dan praktek penyelenggaraan kegiatan usaha yang belum tertampung dalam Undang-undang Perpajakan yang sekarang berlaku;
- b. bahwa dalam usaha untuk selalu menjaga agar perkembangan perekonomian sebagai tersebut di atas dapat tetap berjalan sesuai dengan kebijakan pembangunan yang bertumpu pada Trilogi Pembangunan sebagaimana diamanatkan dalam Garis-garis Besar Haluan Negara, dan seiring dengan itu dapat diciptakan kepastian hukum yang berkaitan dengan aspek perpajakan bagi bentuk-bentuk dan praktek penyelenggaraan kegiatan usaha yang terus berkembang, diperlukan langkah-langkah penyesuaian yang memadai terhadap berbagai Undang-undang perpajakan yang telah ada;
- c. bahwa untuk mewujudkan hal-hal tersebut, dipandang perlu mengubah beberapa ketentuan dalam Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Mengingat:

1. Pasal 5 ayat (1), Pasal 20 ayat (1), dan Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945;
2. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 (Lembaran Negara Tahun 1994 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3566);
3. Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Tahun 1985 Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3312);

Dengan persetujuan
DEWAN PERWAKILAN RAKYAT REPUBLIK INDONESIA

MEMUTUSKAN:

Menetapkan:

UNDANG-UNDANG TENTANG PERUBAHAN ATAS UNDANG UNDANG NOMOR 12
TAHUN 1985 TENTANG PAJAK BUMI DAN BANGUNAN

Pasal I

Mengubah beberapa ketentuan dalam Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985
tentang Pajak Bumi dan Bangunan, sebagai berikut:

1. Ketentuan Pasal 3 ayat (3) dan ayat (4) diubah, sehingga Pasal 3 seluruhnya
menjadi berbunyi sebagai berikut:

"Pasal 3

- (1) Objek Pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan adalah
objek pajak yang:
 - a. digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum di
bidang ibadah, sosial, kesehatan, pendidikan dan kebudayaan
nasional, yang tidak dimaksudkan untuk memperoleh
keuntungan;
 - b. digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau yang
sejenis dengan itu;
 - c. merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata,
taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh
desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak;
 - d. digunakan oleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan
asas perlakuan timbal balik;
 - e. digunakan oleh badan atau perwakilan organisasi internasional
yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.
 - (2) Objek Pajak yang digunakan oleh negara untuk penyelenggaraan
pemerintahan, penentuan pengenaan pajaknya diatur lebih lanjut
dengan Peraturan Pemerintah.
 - (3) Besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan sebesar
Rp.8.000.000,00 (delapan juta rupiah) untuk setiap Wajib Pajak.
 - (4) Penyesuaian besarnya Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak
sebagaimana dimaksud pada ayat (3) ditetapkan oleh Menteri
Keuangan".
2. Ketentuan Pasal 17 dihapus.
 3. Ketentuan Pasal 23 diubah, sehingga Pasal 23 seluruhnya menjadi berbunyi
sebagai berikut:

"Pasal 23

Terhadap hal-hal yang tidak diatur secara khusus dalam Undang-undang ini, berlaku ketentuan dalam Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 1994 (Lembaran Negara Tahun 1994 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3566) serta peraturan perundang-undangan lainnya".

4. Ketentuan Pasal 27 dihapus.

Pasal II

Dengan berlakunya Undang-undang ini, peraturan pelaksanaan yang telah ada di bidang Pajak Bumi dan Bangunan berdasarkan Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, tetap berlaku sepanjang tidak bertentangan dan belum diatur dengan peraturan pelaksanaan yang baru berdasarkan Undang-undang ini.

Pasal III

Undang-undang ini dapat disebut "Undang-undang Perubahan Undang-undang Pajak Bumi dan Bangunan".

Pasal IV

Undang-undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 1995.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Undang-undang ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

C. Penagihan untuk Pembayaran Sekaligus Pengamanan Uang Negara

Bagaimana pajak yang masih belum jatuh tempo harus dibayar lunas sekaligus? Hal itu bermaksud untuk pengamanan uang negara. Sebelum Keputusan Presiden No. 84 tahun 1983, wajib pajak yang pergi ke luar negeri harus meminta Surat Keterangan Fiskal, yaitu surat dari Kantor Pelayanan Pajak, yang menyatakan bahwa pajak-pajak wajib pajak yang sudah jatuh waktunya pada saat ia pergi ke luar negeri sudah dibayar lunas. Kemudian, berdasarkan surat Keputusan Presiden tersebut, siapa pun bepergian ke luar negeri ditentukan pembayaran per kepala Rp250.000,00 dan harus dibayar di lapangan kapal terbang sebelum berangkat.

Hal-hal yang menyebabkan pajak yang terutang (juga yang belum jatuh waktunya) harus dibayar sekaligus diatur dalam Pasal 20 KUP, yaitu:

1. wajib pajak meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya;

-
2. wajib pajak menghentikan usahanya atau memperkecil usahanya;
 3. badan wajib pajak dibubarkan atau dinyatakan pailit;
 4. barang-barang wajib pajak (bergerak atau harta tetap) disita oleh pengadilan.

D. Penggeseran Pajak (*Tax Incidence*)

Pada Pajak Langsung, pajak yang terutang harus dibayar sendiri oleh wajib pajak, yang namanya tercantum pada kohir/Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (PBB), atau pada Surat Ketetapan Pajak (PBB-PPH), atau pada Surat Ketetapan Pajak Tambahan (PBB-PPh). Ketidakmungkinan pengalihan pajak yang terutang kepada pihak lain merupakan ciri khas dari Pajak Langsung (PPh, PBB, PPd, PPs, P.Kek).

Pada Pajak Tidak Langsung, seperti pajak pertambahan nilai, pajak penjualan, bea balik nama atas kapal-kapal dan barang-barang bergerak, bea meterai, bea dan cukai, ada kemungkinan untuk menggeserkan jumlah pajak kepada orang lain. Misalnya, cukai tembakau, yang dibayar oleh pabrik rokok atau pabrik hasil tembakau lainnya dengan jalan membeli pita cukai terlebih dahulu, yang dilekatkan pada bungkus rokok. Pada penjualan, cukai tembakau ditambahkan pada harga barang sehingga pembeli membayar harga rokok dan membayar cukai tembakau sekaligus sehingga pabrik rokok menerima kembali cukai tembakau yang telah dibayar lebih dahulu pada waktu membeli pita cukai.

Pada Pajak Tidak Langsung ada beberapa pihak yang secara berurutan membayar pajak. Hal ini disebabkan setiap kali terjadi penjualan, di sana terjadi penggeseran pajak. Pabrik tidak menanggung risiko karena pajak dapat digeserkan kepada pembeli (*wholesaler*) atau apabila barang tidak dapat dijual, karena rusak, ia dapat meminta restitusi dari pemerintah. Akan tetapi, setelah rokok ada di tangan penanggung pajak (*wholesaler* atau *detailist*), pabrik tidak mungkin meminta restitusi pajak apabila rokok itu tidak dapat dijual karena rusak atau berjamur akibat terlalu lama disimpan atau terkena kebocoran. Akan tetapi, jika penanggung pajak/cukai itu berhasil menjual lebih lanjut rokok tersebut, ia dapat menggeserkan pajak yang telah ia bayar pada waktu membeli rokok dari pabrik, atau dari *wholesaler*, kepada konsumen.

Konsumen ini adalah destinitaris yang memikul cukai tembakau. Demikian pula, dengan pajak pertambahan nilai, pabrik yang semula telah membayar PPN untuk bahan baku, yang digunakan dalam produksinya,

setelah menambahkan nilai pada barang-barang itu, menjual barang jadi produksinya kepada pembeli maka dari pembeli pabrikan dapat memungut PPN sebanyak 10% dari harga barang, yang ditambahkan pada harga barang. Dengan demikian, terjadi dua kali pembayaran PPN atas bahan baku. Untuk menghindarkan pajak ganda, PPN yang telah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak atas pembelian bahan baku itu, dikreditkan dengan PPN yang dipungut pabrikan dari konsumen. Di sini terjadi penggeseran pajak ke muka ke arah arus barang, yaitu ke arah konsumen sehingga pembayaran yang diterima pabrikan menjadi lebih tinggi daripada harga barang yang sesungguhnya.

Ada pula penggeseran ke belakang. Jika pemerintah hendak memungut pajak dari para tengkulak hasil hutan, tetapi sulit untuk mengenakan pajak kepada tengkulak tersebut karena tempat tinggalnya tidak dapat dijangkau oleh alat-alat Direktorat Jenderal Pajak, untuk mudahnya, Direktorat Jenderal Pajak —sebagaimana ditetapkan dalam undang-undang— dapat mendelegasikan wewenangnya untuk memungut pajak kepada pabrikan yang membeli hasil hutan itu. Dengan demikian, ketika pabrikan membayar harga hasil hutan itu kepada tengkulak, ia sekaligus memungut pajak dari tengkulak sehingga uang harga barang harus dipotong dengan pajak yang terutang.

Dalam PPh, hal tersebut diatur dalam Pasal 22 PPh yang mewajibkan para bendaharawan negara/proyek untuk memungut PPh dengan cara memotong uang pajak dari jumlah yang akan dibayarkan kepada para rekanan pemerintah/proyek, yang mendapatkan pembayaran dari kas negara atau proyek. Dengan demikian, penggeseran pajak ke muka adalah searah dengan arus barang dari produsen ke arah konsumen, sedangkan penggeseran ke belakang adalah bertentangan dengan arus barang.

Demikian pula, bea meterai tidak selalu harus dipikul oleh orang yang membuat tanda atau dokumen, tetapi dapat dilimpahkan kepada orang berkepentingan yang memerlukan dokumen sebagai tanda bukti. Misalnya, sebuah kuitansi yang dibuat oleh penerima uang untuk kepentingan pembayar, yang digunakan sebagai tanda bukti bahwa ia telah membayar sejumlah uang, bea meterai dipikul oleh pembayar, walaupun pada pembuatan kuitansi, penerima uang membeli meterai lebih dahulu dan melekatkan meterai itu pada kuitansi tersebut. Ketika uang yang tertera pada kuitansi dibayarkan, meterainya diganti sehingga tampak penggeseran bea meterai dari pembuat tanda kepada pembayar.

1. Pajak Ganda

Pajak ganda adalah pajak yang dikenakan untuk objek pajak yang sama yang dikenakan pajak yang sama atau jenisnya dua kali atau lebih pada subjek yang sama. Dengan demikian, pajak ganda memberatkan wajib pajak.

Pajak ganda dapat merupakan pajak ganda nasional atau pajak ganda internasional. Pajak ganda nasional terjadi pada satu negara, yang mengenakan dua kali pajak atas objek yang sama, pada subjek yang sama, seperti pada dividen, bunga, dan royalti. Adapun pajak ganda internasional terjadi apabila dua negara masing-masing mengenakan pajak yang sama, atau yang jenisnya sama, pada waktu yang sama atas objek yang sama pada wajib pajak yang sama, atau yang dipikul oleh wajib pajak yang sama.

Dividen, bunga, dan royalti ketika dibayarkan oleh PT atau badan lainnya, dikenakan Pajak Penghasilan pada sumbernya, yang dipotong dari jumlah yang dibayarkan kepada penerima pembayaran itu (*withholding*). Kemudian, penerima (sebagai wajib pajak PPh) harus memasukkan jumlah penerimaan bruto dalam penghasilannya yang dikenakan pajak, baik yang dihitung sendiri (*self assessment*) maupun yang dikenakan dengan surat ketetapan pajak. Dalam Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan, wajib pajak dapat langsung mengkreditkan pajak penghasilan yang telah dipotong pada sumbernya oleh pembayar dengan Pajak Penghasilan terutang yang dihitung sendiri atau yang dikenakan dengan SKP.

Pencegahan Pajak Ganda

Pajak ganda internasional dapat dihilangkan atau dicegah dengan cara unilateral atau bilateral. Cara unilateral, yaitu dilakukan sendiri oleh negara yang bersangkutan dengan memasukkan ketentuan cara pencegahan pajak ganda dalam undang-undang pajak nasionalnya sendiri, berdasarkan prinsip-prinsip pencegahan pajak ganda internasional, tanpa bantuan negara lain yang bersangkutan. Cara lainnya, yaitu mencegah pajak ganda dengan mengadakan *tax treaty for the avoidance of double taxation*. Untuk keperluan itu, dua negara yang berkepentingan merencanakan *draft* pencegahan pajak ganda, yang jika telah disetujui oleh kedua belah diparaf *draft*-nya oleh para ketua delegasi, yang kemudian dikirim oleh masing-masing delegasi ke negaranya untuk diratifikasi dan dipertukarkan dengan negara pihak lain yang kemudian diundangkan dalam Lembaran Negara di masing-masing negara sehingga perjanjian itu mengikat seluruh rakyat negara tersebut.

Penghapusan dan pencegahan pajak ganda dapat dilakukan dengan:

- a. *tax exemption*, didasarkan pada *pure territorial principle* atau *restricted territorial principle*;
- b. *tax credit*, yang dapat dibedakan antara *direct tax credit*, *in direct tax credit*, dan *fictitious tax credit* atau yang disebut *tax sparing*;
- c. *reduced rate*.

Pajak ganda merupakan masalah yang menjadi perhatian banyak negara di dunia. Hal itu disebabkan perdagangan internasional dan peralihan teknologi semakin maju sehingga wajib pajak di satu negara memperoleh juga penghasilan di negara lain. Apabila terjadi pajak ganda, lazimnya negara tempat sumber penghasilan mempunyai hak utama untuk mengenakan hasil yang keluar dari sumber yang ada di negaranya (*source principle*). Dalam hal tersebut negara tempat tinggal harus memberikan prioritas pada negara sumber dan pajak di tempat tinggalnya pada saat penetapan, mengurangi dengan kredit dari pajak yang dikenakan di negara domisili. Hal ini harus menjadi perhatian dari bagian penagihan dan harus diminta tanda-tanda pembayaran pajak di negara sumber tersebut.

Jika antara dua negara terdapat perjanjian internasional tentang pencegahan pajak ganda, peraturan yang diterapkan adalah peraturan yang telah disetujui oleh kedua negara yang bersangkutan (bilateral), sedangkan ketentuan unilateral yang terdapat dalam undang-undang pajak masing-masing tidak diterapkan.

2. Kredit Pajak

Dalam Pajak Penghasilan, masalah kredit pajak (*tax credit*) menempati bagian yang penting. Hal ini disebabkan banyak penghasilan yang diterima oleh wajib pajak telah dikenakan pajak pada sumbernya pada saat diterima pembayaran selama tahun pajak sedang berjalan. *Tax credit* adalah memperhitungkan pajak yang telah dibayar di muka oleh wajib pajak selama tahun pajak berjalan melalui pemotongan oleh majikan atau oleh badan/PT yang melakukan pembayaran, seperti gaji, upah, honorarium, bunga, dividen, atau royalti, dengan Pajak Penghasilan yang terutang pada akhir tahun. Tanpa *tax credit*, terjadi pajak ganda.

Secara yuridis, pajak yang dipotong pada sumbernya pada waktu pembayaran selama tahun pajak berjalan, belum dianggap sebagai pajak terutang. Hal ini disebabkan Pajak Penghasilan baru terutang pada akhir

tahun, yaitu tanggal 31 Desember karena Pajak Penghasilan menganut sistem real, yaitu mengenakan pajak pada penghasilan yang diperoleh dalam tahun pajak yang bersangkutan dan penghasilan suatu tahun baru dapat diketahui dengan pasti pada akhir tahun. Karena Pajak Penghasilan yang dipotong pada sumbernya dianggap belum terutang, Pajak Penghasilan yang dipotong pada sumbernya itu merupakan pembayaran di muka dari wajib pajak. Berbeda halnya dengan Pajak Upah dan PBDR yang merupakan pajak yang berdiri sendiri yang diatur dengan UU sendiri, yang dapat menentukan saat terutangnya Pajak Upah dan pajak atas bunga dividen dan royalti yang terlepas dari saat terutangnya Pajak Penghasilan. Sistem ini bertujuan memudahkan wajib pajak sehingga wajib pajak pada akhir tahun hanya membayar kekurangannya. Lagi pula, negara selama tahun pajak berjalan dapat menerima pembayaran pajak dari tahun berjalan yang dapat digunakan untuk membiayai pengeluaran negara. Pungutannya mudah dilaksanakan karena langsung dipotong dari jumlah yang dibayarkan. Dengan demikian, wajib pajak menerima pembayaran itu bersih setelah dipotong pajaknya sebesar 15% dari jumlah bruto.

Dividen, bunga atau royalti dan penghasilan lain yang diperoleh di Indonesia oleh penduduk Indonesia (yang berdomisili di luar Indonesia), juga dikenakan Pajak Penghasilan pada sumbernya berdasarkan Pasal 26, dengan tarif yang lebih tinggi, yaitu 20% dari bruto. "Potongan pajak itu merupakan pungutan final, yang tidak dapat dikreditkan. Hal ini disebabkan orang luar negeri yang menerima pembayaran dividen, bunga, dan royalti tidak harus memasukkan surat pemberitahuan dan tidak dikenakan pajak dengan surat ketetapan pajak. Pungutan pajak atas hasil-hasil tersebut merupakan pungutan anal (akhir) karena selain itu tidak dikenakan pajak lagi jika badan atau orang luar negeri itu di Indonesia memiliki perusahaan yang memenuhi persyaratan berikut.

Tax Sparing atau Fictitious Tax Credit

Tax sparing atau *fictitious credit* adalah kredit pajak yang dianggap dibayar (*fictitious*), tetapi sesungguhnya tidak dibayar. *Tax sparing* adalah bentuk kredit pajak yang maksudnya memberikan *incentive* (rangsangan) kepada wajib pajak luar negeri untuk melakukan investasi modalnya di Indonesia. Para investor asing yang menginvestasikan modalnya di Indonesia melalui Penanaman Modal Asing, selama (paling lama) 6 tahun sejak saat berproduksi, diberi *tax holiday*. Akan tetapi, pajak yang dibebaskan itu dianggap dibayar sehingga dapat dilakukan kredit terhadap

pajak pendapatannya di luar negeri yang dikenakan oleh negara domisili investor. Prinsip ini diterapkan dalam traktat yang dibuat oleh Indonesia dengan negara asing, seperti Nederland, Belgia, Prancis, Inggris, Jerman Barat, dan Kanada.

Tujuan penerapan prinsip *tax sparing* adalah memberikan bantuan pada negara-negara yang sedang berkembang, dengan modal dan teknologi tinggi. Karena *tax sparing* menguntungkan investor asing, mereka bersedia mengadakan investasi di Indonesia. Satu-satunya negara yang tidak menerapkan prinsip *tax sparing* adalah Amerika Serikat. Bahkan, *tax sparing* dalam *tax treaty*-nya dengan Pakistan yang telah ditandatangani untuk mencegah pajak ganda, tidak mendapatkan persetujuan dari kongres.

3. Daya Paksa dalam Hukum Pajak

Hukum pajak adalah hukum yang tunduk pada norma hukum. Dengan demikian, prinsip hukum dan asas-asas hukum umum berlaku pula dalam hukum pajak, kecuali apabila dalam hukum pajak terdapat ketentuan khusus yang menyimpang dari prinsip dan asas hukum umum. Hukum tidak berwujud jika tidak dapat dipaksakan. Paksaan itu tidak boleh dilakukan sendiri, tetapi harus dilakukan sesuai dengan hukum melalui badan peradilan, seperti mengenai utang-piutang, jual beli, sewa-menyewa, dan sebagainya.

Jika salah satu pihak tidak melakukan prestasi seperti yang diperjanjikan, ia dianggap melakukan *contract breuk* (tidak melaksanakan ketentuan perjanjian) sehingga dapat dipaksa melakukan prestasi itu melalui pengadilan. Pengadilan akan memberikan keputusan tentang pihak-pihak yang melakukan *contract breuk* dan tidak melakukan prestasi sehingga diwajibkan melakukan prestasi dalam jangka waktu yang ditentukan dalam putusan hakim. Apabila putusan itu tidak juga dilaksanakan, pengadilan akan melakukan paksaan melalui juru sita. Demikian pula, dalam hukum pajak. Semua milik wajib pajak yang dimiliki sekarang atau yang dimiliki pada kemudian hari, baik berupa harta gerak maupun harta tidak bergerak, menjadi jaminan untuk utang-utang pajaknya. Dalam hukum pajak, paksaan dapat dilakukan secara langsung (*parate executie*) tanpa melalui pengadilan.

a. Surat Paksa

Penagihan pajak dilakukan dengan surat paksa. Pelaksanaan penagihan pajak dengan surat paksa ini merupakan bentuk eksekusi tanpa

peraturan hakim (yang menjadi wewenang fiskus) yang lazim disebut eksekusi langsung. Surat paksa adalah surat keputusan yang mempunyai kekuatan yang sama dengan *grosse* (asli) keputusan hakim dalam perkara perdata yang tidak dapat diganggu gugat lagi dengan cara memintakan banding kepada hakim yang lebih atas.

Surat paksa harus menggunakan kepala "Atas Nama Keadilan" karena kalimat itulah surat paksa mendapatkan kekuatan "eksekutorial" (kekuatan untuk dijalankan), dan kekuatan itu diperoleh karena keadilanlah yang semata-mata memerintahkan pelaksanaan itu. Surat paksa memuat perintah kepada wajib pajak untuk melunasi pajaknya, yang hanya dikeluarkan setelah dipandang cukup alasannya oleh pihak fiskus.

Pihak yang berwenang mengeluarkan surat paksa untuk pajak negara, yaitu kepala inspeksi pajak yang bersangkutan. Adapun pihak yang berwenang mengeluarkan surat paksa untuk pajak daerah, yaitu kepala daerah yang bersangkutan.

Pelaksanaan surat paksa harus disesuaikan dengan cara menjalankan vonis. Apabila hakim telah memutuskan untuk menjatuhkan hukuman kepada seseorang untuk melunasi utangnya, tetapi orang tersebut belum juga memenuhi kewajibannya, tuntutan itu harus beralih pada segenap miliknya. Hal ini terjadi dengan menjalankan keputusan dari hakim itu (eksekusi).

Surat paksa diawali dengan pengiriman pemberitahuan secara resmi oleh juru sita kepada wajib pajak (di tempat kediamannya ataupun di kantornya), segera setelah surat itu ditetapkan. Pelaksanaan surat paksa dapat dilakukan 24 jam setelah surat tersebut diberitahukan kepada wajib pajak. Tindak lanjutnya segera dilakukan jika utang pajak belum dilunasi sekalipun batas waktu telah lampau. Adapun tindak lanjut terdiri atas dua perbuatan hukum, yaitu penyitaan dan penyanderaan.

Sasaran pertama penyitaan adalah barang-barang gerak (termasuk uang tunai dan surat-surat berharga). Apabila barang-barang tersebut tidak mencukupi, penyitaan juga dilakukan atas harta tetap.

Setelah pelaksanaan sita, diadakan pengumuman tentang penyitaan itu yang diikuti dengan pengumuman lelang atas barang-barang sitaan tersebut. Meskipun demikian, wajib pajak masih diberi kesempatan untuk melunasi utang-utang pajaknya hingga beberapa waktu sebelum pelaksanaan lelang atau sekurang-kurangnya menyatakan kesanggupannya mencicil dengan jumlah yang wajar setiap bulannya. Jika wajib pajak

berbuat demikian, lelang akan dibatalkan dan barang-barang yang disita dikembalikan kepadanya.

Pada saat pembatalan lelang, diadakan pengumuman (semua biaya, termasuk periklanan menjadi beban wajib pajak). Jika sampai batas waktu yang ditentukan, wajib pajak tidak mempergunakan kesempatan tersebut, lelang akan dilaksanakan.

Jika hasil penjualan lelang dapat menutup utang pajak sebelum barang terjual habis, lelang dihentikan dan barang-barang sisa penjualan dikembalikan kepada wajib pajak.

Dalam menghadapi penyitaan atas barang-barangnya, wajib pajak diberi hak untuk mengajukan sanggahan atas pelaksanaan keputusan untuk penyitaan, baik atas barang-barang gerak maupun harta tetapnya. Sanggahan diajukan kepada pengadilan negeri setempat. Selanjutnya, pengadilan dalam waktu singkat akan memberikan putusan terhadap sanggahan tersebut. Sebelum ada keputusan pengadilan, pelaksanaan surat paksa tidak boleh dilakukan. Pemberian kesempatan mengajukan penyanggahan tersebut ditujukan untuk memberikan jaminan hukum kepada wajib pajak. Hak mengajukan sanggahan menyangkut pelaksanaan surat sita, bukan terhadap *benar* atau *tidaknya* suatu ketetapan pajak.

Jika wajib pajak tidak juga membayar pajaknya setelah dikirimkan surat teguran, Direktorat Jenderal Pajak c.q. Kantor Pelayanan Pajak akan mengeluarkan surat paksa secara langsung. Wewenang untuk langsung mengeluarkan surat paksa tanpa melalui prosedur di muka pengadilan disebut *parate executie* atau eksekusi langsung.

Surat paksa dalam hukum pajak adalah ketetapan tertulis dari pejabat pajak tertentu yang berwenang yang memiliki *titel executioral* sehingga mempunyai kekuatan yang sama seperti putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum yang pasti (tidak dapat ditentang lagi dengan jalan hukum apa pun dan tidak dapat diajukan banding atau kasasi). Surat paksa berisi perintah kepada wajib pajak yang namanya tertulis dalam surat paksa untuk membayar lunas pajak-pajak yang disebut dalam surat paksa itu dalam jangka waktu yang ditentukan dengan ancaman sita apabila tidak segera melakukan pembayaran.

Jika wajib pajak tidak ada di rumah/di kantor, surat paksa dapat diserahkan kepada salah seorang penghuni rumah atau salah seorang pegawainya di kantor. Apabila wajib pajak sudah pindah, sedangkan alamatnya tidak diketahui, surat paksa dapat ditempatkan di gerbang

umum Kantor Pelayanan Pajak yang mudah dilihat oleh setiap orang. Surat paksa tidak dikirimkan melalui pos walaupun dengan tercatat, tetapi harus disampaikan sendiri oleh juru sita.

b. Biaya Surat Paksa

Surat paksa membawa biaya yang harus dipikul oleh wajib pajak. Biaya ini ditentukan oleh Keputusan Menteri Keuangan No. 954/KMK. 04/1983 dan Kep. 81/KMK. 04/1986 yang kemudian disusul oleh Surat Keputusan No. 158/KMK. 04/1986 Tgl. 26-3-1986, sebagai berikut:

- 1) untuk pemberitahuan surat paksa Rp5.000,00;
- 2) untuk biaya sita Rp25.000,00;
- 3) dan untuk biaya lainnya.

Biaya ini harus dibayar pula waktu surat paksa diberitahukan kepada wajib pajak. Jika dalam jangka waktu yang ditentukan dalam surat paksa itu pajak belum dibayar, akan dilakukan sita atau sandera.

c. Sita

Sita (*beslag*) merupakan tindak lanjut dari surat paksa. Segala harta kekayaan yang ada pada wajib pajak dapat dijadikan objek sita, baik barang bergerak maupun barang tidak bergerak. Semua harta kekayaan seseorang, baik yang dimiliki sekarang maupun dimiliki pada kemudian hari, menjadi jaminan pemenuhan utang-utangnya terhadap pihak ketiga, dan setiap saat dapat disita menurut cara yang ditentukan hukum, dijual di muka umum (lelang), dan hasilnya digunakan untuk melunasi utang-utangnya. Pihak yang berwenang melakukan sita adalah juru sita dengan membawa surat perintah dari Kepala Kantor Pelayanan Pajak.

Barang-barang yang disita tidak diangkut oleh juru sita, tetapi diberi tanda dan diberitahukan kepada wajib pajak serta dibuat daftar laporan penyitaan. Barang-barang yang disita tidak boleh dipindahkan ke tempat lain oleh wajib pajak atau diperjualbelikan. Penentuan barang yang akan disita lebih dahulu menjadi wewenang dan didasarkan pertimbangan juru sita.

Surat-surat berharga, seperti saham, surat obligasi dapat pula dikenakan sita. Akan tetapi, penyitaan surat-surat saham atas nama dapat menimbulkan kesulitan. Hal itu disebabkan penjualan surat-surat saham atas nama tidak dapat dijual secara bebas, tetapi harus mendapatkan izin lebih dahulu dari PT yang bersangkutan.

Perhiasan wajib pajak dan/atau perhiasan istrinya dapat menjadi objek penyitaan. Akan tetapi, wajib pajak dapat meminta kepada juru sita agar barang-barang tertentu (misalnya, barang-barang pusaka, peninggalan nenek moyang) disita belakangan, selama masih ada barang lain yang dapat disita. Semua barang yang terdapat di rumah wajib pajak dapat menjadi sasaran sita walaupun barang itu bukan miliknya. Berdasarkan *bezit geldt als volkomen*, barang siapa yang menguasai barang bergerak dianggap sebagai pemiliknya. Namun, jika barang itu benar-benar milik orang lain, pemilik dapat mengadakan sanggahan dan mengklaim kembali barang itu (sebelum dijual di muka umum) dengan menunjukkan bukti bahwa barang itu benar-benar miliknya.

Jika pada saat yang ditentukan pajak belum juga dibayar, barang-barang yang disita akan dilelang. Juru sita akan menyita sejumlah barang yang hasilnya diperkirakan cukup untuk membayar pajak yang ditagihkan dengan paksa itu setelah dikurangi biaya-biaya yang dikeluarkan dalam proses pelelangan. Lelang barang-barang yang disita dapat dihentikan oleh juru sita jika menurut pertimbangannya, hasil lelang itu telah cukup untuk membayar utang pajak dan biaya-biayanya walaupun masih ada barang sitaan yang belum terjual dalam lelang.

d. Sandera

Sandera adalah alat paksa lain yang bersifat tidak langsung, yaitu belum pasti mengakibatkan bahwa pajak akan dibayar. Sandera sebagai alat paksa akan diterapkan terakhir apabila alat paksa lainnya tidak memberikan hasil.

Sandera dilakukan dalam hal tidak ada harta kekayaan yang dapat disita atau jika wajib pajak menyembunyikan harta kekayaannya akan dilakukan sandera (atau disebut juga sita badan). Pada sandera, wajib pajak, atas surat perintah Hakim Pengadilan (karena merampas kemerdekaan seseorang yang dianggap bertentangan dengan hak asasi), dimasukkan dalam rumah pemasyarakatan, atas biaya yang menyandera (yaitu, Direktorat Jenderal Pajak). Wajib pajak dapat menyanggah perintah penyanderaan yang dianggap tidak sah. Sandera dihentikan jika:

- 1) penyandera (Direktorat Jenderal Pajak) tidak membayar atau berhenti membayar biaya hidup wajib pajak yang disandera;
- 2) wajib pajak membayar utang pajaknya yang menjadi sebab penyanderaan;
- 3) jangka waktu maksimum penyanderaan telah tercapai.

Setelah wajib pajak keluar dari penyanderaan dan setelah jangka waktu 8 hari terlampaui, dan wajib pajak masih juga belum membayar lunas utang pajaknya, wajib pajak tersebut dapat disandera lagi. Penyanderaan ini sebenarnya merugikan negara karena negara harus membayar biaya hidup selama wajib pajak disandera, sedangkan wajib pajak belum tentu akan membayar pajaknya, apalagi jika ia bersikeras tidak akan membayar pajak tersebut.

Menurut hukum, penyanderaan dianggap melanggar hak asasi manusia karena membatasi kemerdekaan seseorang hanya karena kehendak krediturnya untuk urusan hukum perdata. Oleh sebab itu, Mahkamah Agung telah mengeluarkan surat edaran (no. 2 tahun 1964) yang menganjurkan agar sandera dalam perkara perdata tidak diterapkan lagi karena bertentangan dan membatasi hak asasi/hak kemerdekaan (untuk bertindak dan bergerak secara bebas). Walaupun demikian, dalam hukum pajak, sandera dapat diterapkan. Hal ini disebabkan pajak-pajak termasuk kuasa hukum publik (bukan hukum privat-perdata) dan hukum publik mengatur hak dan kewajiban warga negara terhadap masyarakat, tempat hidupnya. Hak masyarakat terhadap warga negaranya juga merupakan hak asasi masyarakat yang wajib dipatuhi oleh setiap warga negaranya maka jika wajib pajak melanggar hak (asasi) masyarakat, wajar sekiranya dikenakan pembatasan hak asasinya. Selain itu, Pasal 11 ayat 15 (1) dari Perpu 49/1960 tentang Panitia Urusan Piutang Negara (PUPN) memungkinkan dilakukannya penyanderaan terhadap debitur negara.

e. *Barang-barang yang Dapat dan yang Tidak Dapat Dikenakan Sita*

Pada prinsipnya semua barang yang terdapat pada wajib pajak, baik berupa barang bergerak maupun barang tidak bergerak dapat disita. Mengenai barang bergerak, juru sita tidak perlu menyelidiki, apakah barang bergerak itu benar-benar milik wajib pajak atau tidak, berdasarkan asas yang dimuat dalam Pasal 1971 IBW bahwa barang siapa yang menguasai barang bergerak dianggap sebagai pemiliknya (*besitz geldt als vollkommen titel*). Apabila ternyata barang bergerak tersebut dimiliki orang lain, orang itu dapat melakukan sanggahan (*verzet*) terhadap sita yang dilakukan terhadap barang tersebut dan ia harus membuktikan bahwa barang itu benar-benar merupakan miliknya. Jika ia dapat membuktikan hal itu, barang itu dibebaskan dari sita.

Barang tidak bergerak dapat disita apabila sertifikatnya tertulis atas nama wajib pajak atau jika sertifikat itu belum keluar, tetapi sudah terjadi jual beli/pemindahan hak secara sah di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT).

Mengenai kendaraan bermotor yang merupakan barang bergerak yang mempunyai Surat Tanda Nomor Kendaraan (STNK), nama pemilik tertulis pada STNK; walaupun sering terjadi bahwa jual beli kendaraan bermotor tanpa dilakukan balik nama, jika kendaraan itu ada di tangan wajib pajak, tetap disita. Apabila ternyata kendaraan itu milik orang lain, orang itu akan mengadakan sanggahan (*verzet*) atas penyitaan tersebut.

Barang-barang yang tidak dapat dikenakan sita, yaitu:

- 1) tempat tidur dan alat perlengkapan rumah tangga yang sangat diperlukan untuk hidup sehari-hari yang mutlak (alat masak, kompor);
- 2) bahan makanan untuk waktu satu bulan;
- 3) buku-buku yang berhubungan erat dengan pekerjaan;
- 4) alat produksi, yang digunakan untuk memproduksi barang, sebagai nafkah untuk keperluan hidup;
- 5) ternak yang dipergunakan untuk menjalankan usaha;
- 6) alat perlengkapan angkatan perang;
- 7) barang-barang milik pemerintah yang ada pada wajib pajak (pejabat negara) untuk melakukan tugasnya (pistol, kendaraan bermotor, alat pertanian, perkebunan, dan sebagainya).

Alasannya, yaitu barang tersebut dianggap sangat diperlukan (sangat esensial) bagi seseorang untuk hidup dan meneruskan usahanya.

f. Eksekusi Langsung

Adanya utang pajak seseorang terhadap negara dalam kondisi tertentu dapat dilakukan eksekusi langsung meskipun hal ini dapat dipersalahkan secara hukum karena tidak berdasarkan landasan hukum atau keputusan pengadilan. Eksekusi langsung (*parate executie*), yaitu pelaksanaan tanpa keputusan hakim, yang biasa diberlakukan pada sebagian besar pajak, kelalaian dalam membayar utang pajak karena kealpaan atau keengganan.

g. Penyitaan Sederhana

Penyitaan sederhana adalah pemberitahuan oleh fiskus kepada pembayar gaji atau pensiun, yang memberikan kekuasaan untuk memotong pajak pendapatan dan pajak rumah tangga yang menunggak dari gaji atau pensiun. Utang pajak dianggap sebagai penunggakan jika waktu yang telah ditetapkan oleh undang-undangnya untuk pembayaran pajak dilewati begitu saja tanpa ada pembayaran.

Dengan adanya LN 1947 No. 26, kemungkinan penyitaan sederhana semacam itu diperluas sampai gaji pegawai-pegawai partikelir, yang dibayar oleh majikan yang telah ditunjuk oleh fiskus (berdasarkan Pasal 17 ayat 5 yang kemudian menjadi Pasal 17a dari Ordonansi Pajak Pendapatan 1944). Dalam peraturan tersebut ditetapkan bahwa pemotongan-pemotongan itu, baik terhadap gaji pegawai negeri maupun terhadap gaji pegawai partikelir, dapat dilakukan, tanpa adanya suatu ketetapan pajak.

Mengingat bahwa dalam semua undang-undang tentang pajak berkahir selalu ditetapkan bahwa adanya keberatan pihak wajib pajak tidak mempertanggungkan keharusan membayar, peraturan tentang tuntutan pembayaran tunggakan pajak dengan cara memotong dari gaji atau pensiun itu dapat diterima sebagai cara yang lunak karena menghemat ongkos-ongkos surat paksa yang selalu dibebankan kepada wajib pajak.

Menurut Prof. Prins dalam *Het Beiaziingsrecht van Indonesia*, cara "penyitaan sederhana" seperti ini untuk suatu utang yang belum tiba saatnya untuk dibayar, *tidak mempunyai dasar-dasar hukum* sama sekali sehingga sangat menyesalkannya.

h. Paksaan Tidak Langsung

Selain paksaan langsung, ada pula paksaan yang bersifat tidak langsung, dan yang terkuat dari tindakan ini adalah penyanderaan. Paksaan langsung diterapkan pada wajib pajak yang berusaha dengan tipu muslihat untuk menyelamatkan sebagian dari harta miliknya dari tuntutan yang mengancamnya, dengan cara memindahkan harta itu atas nama orang lain. Dengan demikian, pada saat dilakukan penyitaan, wajib pajak tersebut menunjukkan akta-akta mengenai pemindahan hartanya kepada pihak ketiga, yang hanya dapat diadakan perlawanan terhadapnya dengan prosedur yang memerlukan biaya dan waktu yang sangat banyak. Hal ini disebabkan akta-akta tersebut harus dihormati dan diakui sah karena kesukaran untuk mengumpulkan bukti-bukti yang diperlukan

untuk melakukannya. Dalam hal itu, satu-satunya jalan yang akan dapat membawa hasil adalah penyitaan atas badan orang yang berutang pajak, yakni *lifswang*, *gijzeling*, atau penyanderaan. Dengan demikian, apabila wajib pajak mencoba merugikan fiskus, fiskus boleh mempergunakan tindakan terakhir itu untuk memaksanya.

Pada hakikatnya tindakan ini juga merupakan penyitaan, tetapi bukan langsung atas harta kekayaan, melainkan secara tidak langsung, yaitu atas diri orang yang berutang pajak. Ia dimasukkan ke dalam penjara agar bersedia membayar pajaknya karena berharap untuk hidup bebas kembali. Penyanderaan ini merupakan tindakan terakhir jika tidak ada jalan lain.

1) Kedaluwarsa Hak untuk Menagih Utang Pajak

Asas kedaluwarsa berlaku pula untuk hukum pajak. Kedaluwarsa yang mengenai hak untuk mengenakan pajak dengan surat ketetapan pajak atau dengan surat ketetapan pajak tambahan. Hak untuk menagih utang pajak dianggap telah kedaluwarsa jika telah melampaui jangka waktu lima tahun, terhitung sejak saat terutangnya pajak. Karena Pajak Penghasilan terutang pada akhir tahun, hak untuk menagihkan PPh kedaluwarsa, setelah lewat jangka waktu lima tahun terhitung sejak tanggal 31 Desember dari tahun pajak yang bersangkutan.

Untuk Pajak Bumi dan Bangunan, yang terutang pada saat yang menentukan, yaitu pada awal tahun pajak atau awal masa pajak, hak untuk menagihkan PBB menjadi kedaluwarsa, setelah melewati jangka waktu lima tahun terhitung sejak tanggal 1 Januari dari tahun pajak yang bersangkutan, atau dari awal masa pajak.

Jika wajib pajak tahu bahwa pajak itu sudah kedaluwarsa, tetapi tetap ditagihkan, wajib pajak yang bersangkutan dapat menolak penagihan itu berdasarkan dalih bahwa utang pajak telah kedaluwarsa dan kewajiban untuk membayar lenyap. Dalam hal demikian, Direktorat Jenderal Pajak c.q. Kantor Pelayanan Pajak tidak dapat bertindak apa pun.

Pencegahan Kedaluwarsa, Penundaan Kedaluwarsa

Kedaluwarsa dapat dicegah dengan cara memperpanjang jangka waktu kedaluwarsa dengan waktu lima tahun terhitung sejak saat dilakukan pencegahan. Pencegahan kedaluwarsa (*stuïting* = Belanda) berbeda dengan “pengunduran” atau “penundaan” (*schorsing*) kedaluwarsa.

Penundaan kedaluwarsa terjadi dengan sendirinya jika wajib pajak meminta pengunduran/penundaan pembayaran pajak yang sudah jatuh waktunya sebelum kedaluwarsa.

Pencegahan kedaluwarsa dapat dilakukan dengan mengeluarkan surat paksa sebelum tanggal 31 Desember dan mendapatkan surat pengakuan dari wajib pajak sebelum tanggal 31 Desember yang menerangkan bahwa wajib pajak mengaku masih mempunyai utang pajak (harus disebutkan jenis dan tahun pajak yang bersangkutan) sebesar sekian rupiah. Surat paksa dan surat pengakuan wajib pajak itu mencegah kedaluwarsa.

2) Uang Pembasuh Batin (*Gewetens Geld*)

Wajib pajak yang belum atau tidak dikenakan pajak berdasarkan kesukarelaan dan keinsafan sendiri dapat mendatangi Kantor Pelayanan Pajak dan menyatakan kehendaknya untuk membayar pajak yang telah kedaluwarsa, yang belum pernah dikenakan kepadanya. Hal ini disebut uang pembasuh batin. Dengan demikian, wajib pajak yang atas kekhilafannya tidak membayar pajak, bermanfaat untuk menghilangkan dosanya dan membersihkan batinnya. Besarnya jumlah yang akan dibayar terserah pada wajib pajak dan tidak dapat ditentukan secara tawar-menawar. Dalam hal demikian, wajib pajak tidak dapat dikenakan sanksi.

3) Pengampunan Pajak (*Tax Pardon*)

Pemberian Pengampunan Pajak yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak merupakan pelaksanaan uang pembasuh batin. Untuk itu, pemerintah telah mengeluarkan suatu keputusan (Keputusan Presiden No. 26 tahun 1984 jo Kep.Men.Keu. No. 345/KMK. 04/1984 tgl. 27-4-1984) yang memuat cara melakukan pengampunan pajak.

Banyak wajib pajak yang memasukkan permohonan Pengampunan Pajak bukan karena kepatuhan atau keinsafannya, melainkan karena takut terhadap sanksinya yang berat. Keputusan Presiden Republik Indonesia No. 26 tahun 1984 tentang Pengampunan Pajak merupakan pelengkap pelaksanaan Undang-Undang Perpajakan No. 6, 7, dan 8 tahun 1983. Dengan sistem perpajakan yang baru ini, pemerintah mengharapkan peningkatan peran serta masyarakat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Wajib pajak yang melapor untuk mendapatkan pengampunan pajak dibebaskan dari pengusutan fiskal. Laporan tentang kekayaan dalam rangka pengampunan pajak tidak akan dijadikan dasar penyidikan dan penuntutan

pidana dalam bentuk apa pun terhadap wajib pajak. Pengampunan tersebut dapat dilakukan untuk semua jenis pajak, yaitu pajak pendapatan, pajak perseroan, pajak kekayaan, ataupun pajak penjualan.

Beberapa syarat yang harus dipenuhi untuk melakukan pengampunan pajak, yaitu sebagai berikut.

- a. Mendaftarkan diri pada Kantor Pelayanan Pajak dalam wilayah wajib pajak bertempat tinggal atau berkedudukan, bagi yang belum mempunyai nomor pokok wajib pajak.
- b. Menyampaikan pernyataan tertulis mengenai jenis pajak dan tahun pajak yang dimintakan pengampunan.
- c. Menyampaikan daftar kekayaan per 1 Januari yang benar bagi wajib pajak orang pribadi yang tidak menyelenggarakan pembukuan.
- d. Menyampaikan Neraca per 1 Januari yang benar bagi wajib pajak orang pribadi yang menyelenggarakan pembukuan dan bagi wajib pajak badan.
- e. Mengisi Surat Pemberitahuan dengan benar mengenai penghasilan bagi wajib pajak-pajak penghasilan, kekayaan per 1 Januari bagi wajib pajak-pajak kekayaan, pemungutan/pemotongan Pajak Penghasilan dan pemungutan. Pajak Penjualan serta Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang dalam tahun tertentu.
- f. Mengisi dengan benar Surat Pemberitahuan mengenai segala jenis pajak untuk dan pada tahun-tahun tertentu.

Dalam hal persyaratan tersebut tidak dipenuhi, Pengampunan Pajak dengan sendirinya gugur.

4) Penghapusan Piutang Pajak

Hasil pajak yang diterima secara real dimuat dalam suatu daftar yang merupakan realisasi angka *budget* (yang baru merupakan perkiraan). Dalam *budget* dimasukkan jumlah pajak yang diperkirakan akan diterima dalam suatu tahun, baik pajak langsung maupun tidak langsung. Karena baru merupakan rencana anggaran, jumlah ini belum tentu diterima sepenuhnya. Penerimaan pajak sesungguhnya dapat berbeda dari angka perkiraan *budget* karena dapat lebih tinggi atau kurang.

Mengenai pajak-pajak langsung, jumlah pajak yang ditetapkan melalui surat ketetapan pajak dapat diperkirakan dengan pasti, tetapi belum pula

pasti apakah jumlah pajak yang ditetapkan itu dapat masuk atau ditagihkan seluruhnya. Jika tidak demikian, akan terjadi tunggakan yang tidak terbayar pada akhir tahun. Tunggakan pajak tersebut harus diusahakan agar dibayar oleh wajib pajak dalam waktu yang wajar dengan menerapkan alat paksa apabila perlu. Jika timbul persoalan-persoalan mengenai penagihan pajak, dapat diserahkan kepada Panitia Penagihan Piutang Negara, yang selanjutnya mewakili negara dalam proses di pengadilan.

Jika benar ada sebagian piutang pajak, yang setelah dilakukan proses juridis, tidak dapat ditagihkan lagi, misalnya karena wajib pajak menghilang tanpa diketahui alamatnya, atau wajib pajak mati punah tanpa meninggalkan harta kekayaan, atau wajib pajak jatuh pailit dan tidak bangkit lagi usahanya atau pajak itu kedaluwarsa, untuk menghindarkan piutang pajak yang tidak tertagih itu, harus dilakukan penelitian dengan teliti dan hati-hati sekali. Hal tersebut dilakukan oleh Menteri Keuangan walaupun atas usul Direktorat Jenderal Pajak atau Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.

Tata Cara Penghapusan Piutang Pajak

Piutang pajak yang dapat dihapuskan adalah piutang pajak yang tercantum dalam Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak (SKP), dan Surat Ketetapan Pajak Tambahan (SKPT) yang tidak dapat ditagih lagi karena wajib pajak meninggal dunia tanpa meninggalkan harta waris dan tidak mempunyai ahli waris, atau wajib pajak menghilang dan tidak dapat ditemukan, atau wajib pajak tidak mempunyai harta kekayaan lagi (karena jatuh miskin, pailit) atau karena utang pajak itu sudah kedaluwarsa hak penagihannya. Untuk maksud ini, perlu dilakukan pemeriksaan setempat untuk menentukan jumlah pajak yang mutlak tidak dapat ditagihkan dan dari pemeriksaan itu dibuat laporan.

Kepala Kantor Pelayanan Pajak setiap akhir tahun takwim mengajukan usul penghapusan piutang pajak, untuk setiap jenis pajak yang berisi nama wajib pajak, nomor pajak, jumlah pajak yang tidak dibayar dan yang diusulkan dihapuskan. Menteri Keuangan menerbitkan Surat Keputusan Penghapusan Piutang Pajak.

5) Hak Mendahului atau Preferensi

Utang pajak merupakan utang khusus dalam bidang hukum publik sehingga tidak sama dengan utang. Meskipun demikian, asas-asas dan prinsip utang-piutang dalam hukum perdata dapat diterapkan terhadap

utang pajak, kecuali jika ditentukan sebaliknya. Prinsip bahwa semua barang, baik harta gerak maupun harta tidak bergerak yang dimiliki oleh debitur pada masa sekarang ataupun masa mendatang menjadi jaminan semua utangnya. Oleh sebab itu, jika debitur berhenti membayar utangnya, barang-barang miliknya, melalui proses di muka pengadilan, dapat disita oleh kreditur, dijual di muka umum (lelang), dan hasilnya digunakan untuk melunasi utangnya.

a) Ruang Lingkup Hak Mendahului

Pasal 21 ayat 3 Undang-Undang No. 6 tahun 1983 menentukan bahwa hak mendahului untuk tagihan pajak melebihi segala hak mendahului lainnya, kecuali hak mendahului dari tagihan-tagihan:

- a. yang diatur dalam *Pasal 1139 angka 1 IBW*, yaitu mengenai biaya perkara yang semata-mata disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu benda bergerak tertentu atau harta tak gerak tertentu, yang hasilnya terlebih dahulu harus digunakan untuk melunasi biaya perkara tersebut, bahkan lebih dahulu daripada gadai dan hipotik;
- b. yang diatur dalam *Pasal 1139 angka 4 IBW*, yaitu mengenai biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan suatu barang;
- c. yang diatur dalam *Pasal 1149 angka 4 IBW*, tentang hubungan antara pekerja dan pemberi kerja, yaitu mengenai upah para buruh yang terutang selama tahun yang lalu dan yang terutang pada tahun yang sedang berjalan beserta kenaikan upah menurut Pasal 1602 cq IBW (yang tidak dibayar pada waktunya); jumlah uang yang telah dikeluarkan oleh para pekerja untuk majikannya; jumlah yang terutang oleh majikan kepada buruh berdasarkan Pasal 1632 v ayat 4 IBW (buruh berhak atas ganti rugi untuk tiap hari Minggu atau hari raya lain yang ia tidak mendapat libur); jumlah uang yang harus dibayar oleh majikan kepada buruh pada waktu buruh diberhentikan (uang pesangon); jumlah yang harus dibayar oleh pemberi kerja kepada buruh atau ahli warisnya pada waktu buruh meninggal;
- d. hak *komissiorier* yang diatur dalam *pasal 80 Kitab Undang-undang Hukum Dagang (KUHD)* untuk mendapatkan kembali uangnya yang digunakan untuk membayar lebih dahulu pengeluaran untuk kepentingan pemberi komisi (*Commissiegever* atau pengamanatnya), maupun bunga, biaya-biaya lainnya dan uang provisi, dan juga tuntutan-tuntutan berhubung dengan perikatan yang masih

berjalan. Hak mendahului ini baik mengenai barang-barang pemberi komisi (*commissiegever*) yang masih ada pada atau disimpan oleh komisioner untuk dijual atau barang-barang yang telah dibeli untuk pengamanatnya (*Commissiegever*) tetapi belum diserahkan dan yang masih ada dalam penguasaan komisioner;

e. *Ketentuan Pasal 81 KUHD*

Apabila barang-barang termaksud di bawah (d) di atas (Ps. 80 KUHD) telah dijual dan diserahkan kepada pembeli atas nama pemberi komisi dan harga barang tersebut telah diterima oleh komisioner tetapi belum diserahkan kepada pemberi komisi, maka komisioner berhak mengambil sendiri secara langsung dari hasil harga yang diterima itu, jumlah yang menjadi haknya yang diberikan hak mendahului oleh Pasal 80 KUHD.

Hak mendahului seperti tercantum pada Pasal 1139 IBW adalah mengenai hak mendahului atas barang-barang tertentu milik debitur (wajib pajak), sedangkan hak mendahului yang diatur dalam Pasal 1149 IBW adalah mengenai hak mendahului atas semua barang debitur (wajib pajak).

b) *Kekuatan Hukum Hak Mendahului*

Soal preferensi hanya timbul jika pada saat yang sama utang pajak bersamaan dengan utang-utang perdata lainnya, sedangkan harta debitur tidak cukup untuk membayar utang-utangnya, misalnya wajib pajak dinyatakan pailit. Dalam hal ini semua kreditur berdiri berdampingan. Akan tetapi, jika jatuh tempo utang-utang tersebut tidak pada saat yang sama, utang yang jatuh temponya lebih dahulu, dengan sendirinya mempunyai hak yang lebih dahulu.

c) *Hapusnya atau Tertundanya Hak Mendahului*

Hak mendahului akan dianggap hilang jika tidak digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak, setelah melewati waktu dua tahun sejak diterbitkan STP, SKP, SKPT, (Pasal 21 ayat 4 OU No. 6 tahun 1983), kecuali jika sebelum jangka waktu 2 tahun itu terlewati, Dirjen Pajak telah mengeluarkan surat paksa yang mencegah kedaluwarsa hak mendahului itu, atau memberi penundaan pembayaran utang pajak yang bersangkutan. Hak mendahului untuk menagihkan pajak dengan sendirinya lenyap jika utang pajak itu sudah dibayar lunas. Jika pada wajib pajak terdapat cukup harta kekayaan

yang dapat disita, yang akan cukup memberikan hasil untuk membayar lunas semua utangnya, hak mendahului tidak mempunyai arti banyak karena tanpa menggunakan hak mendahului itu, uang negara akan terjamin. Hak mendahului itu mempunyai arti besar apabila beberapa utang jatuh tempo secara bersamaan, sedangkan harta kekayaan wajib pajak terbatas, dan tidak cukup untuk memenuhi seluruh utangnya. Dengan demikian, hak mendahului itu menentukan urutan-urutan hak kreditur masing-masing untuk mengambil pelunasan piutangnya dari barang-barang debitur.

6) Surat Keterangan Hipotek

Tax Reform mempunyai hak yang lebih kuat daripada utang pajak jika jatuh tempo kedua utang itu terjadi pada waktu yang sama. Akan tetapi, jika jatuh tempo utang pajak lebih dahulu daripada utang yang dijamin dengan hipotek dan pajak itu tidak dibayar, Direktorat Jenderal Pajak mempunyai hak mendahului untuk menyita harta tak gerak yang dijadikan jaminan (hipotek) atas utang perdata tersebut.

Hipotek belum diletakkan jika baru disebut dalam perjanjian utang-piutang antara debitur dan kreditur yang dilakukan di hadapan notaris, tetapi tidak diikuti dengan pencatatan (*vestiging*) yang merupakan perjanjian asesoir yang mempunyai titel eksekutorial, yaitu mempunyai kekuatan sebagai putusan hakim. Jika hipotek itu diletakkan sebelum utang pajak tertentu, utang yang dijamin dengan hipotek itu mempunyai kekuatan yang lebih utama. Sebaliknya, jika hipotek atas harta tak gerak itu diletakkan pada saat yang lebih belakangan daripada saat terjadinya utang pajak tertentu, penagihan utang pajak itu mempunyai hak yang lebih utama daripada utang perdata yang dijamin oleh hipotek atas harta tak gerak itu.

Direktorat Jenderal Pajak mempunyai hak utama yang lebih kuat daripada utang perdata tersebut sehingga selalu dapat melakukan sita atas harta tak gerak itu untuk pelunasan pajak yang bersangkutan. Namun, jika wajib pajak sebagai pemberi hipotek yang berkepentingan menginginkan agar utang perdata mempunyai kedudukan yang lebih kuat daripada utang pajak termaksud, ia dapat meminta surat keterangan hipotek dari Direktorat Jenderal Pajak c.q. Kantor Pelayanan Pajak setempat yang menerangkan bahwa dalam hal khusus itu utang perdata dengan jaminan hipotek lebih kuat daripada utang pajak tertentu. Direktorat Jenderal Pajak dapat menolak atau meluluskan permintaan tersebut.

7) Surat Keterangan Fiskal

Kantor Pelayanan Pajak memberikan surat keterangan fiskal untuk berbagai maksud, sebagai kontrol untuk orang tertentu yang sudah dikenakan pajak, dan untuk mengontrol pembayaran pajak-pajaknya. Surat keterangan fiskal jika diminta oleh instansi lain untuk diperlihatkan, merupakan bantuan instansi pemerintah atau semi pemerintah untuk turut mengawasi wajib pajak dalam membayar pajak-pajaknya, pada waktunya.

Adapun Surat Keterangan Fiskal Luar Negeri (SKFLN) mengalami perubahan, yaitu bagi pegawai negeri, angkatan laut, anggota korps diplomatik dibebaskan dari pembayaran SKFLN. Ketentuan ini terdapat dalam Keputusan Presiden No. 29 tahun 1990 tanggal 1 Juli 1990 (LN 1991 No. 31) yang peraturan pelaksanaannya diberikan dalam Surat Keputusan Menteri Keuangan No. 768/KMK. 04/1990 tanggal 14 Juli 1990, yang dikecualikan dari pembayaran SKFLN adalah:

- a. anggota Korps Diplomatik, Pengawal Perwakilan Negara Asing, Staf dari Badan-badan Perserikatan Bangsa-bangsa. Tenaga ahli dalam rangka kerjasama teknik, dan staf dari badan/organisasi internasional yang mendapat persetujuan Pemerintah Republik Indonesia sepanjang mereka bukan Warga Negara Indonesia dan di samping jabatan resmi tidak melakukan pekerjaan lain atau kegiatan;
- b. anggota keluarga dan pembantu yang bukan Warga Negara Indonesia dari yang tersebut pada huruf a;
- c. anggota Angkatan Bersenjata Republik Indonesia dan Pegawai Negeri Sipil yang bertolak ke luar negeri dalam rangka dinas (menggunakan paspor dinas) dan anggota Angkatan Bersenjata Republik Indonesia yang mendapat tugas sebagai pasukan Perserikatan Bangsa-Bangsa atau dalam rangka latihan bersama dengan pasukan negara lain di luar negeri;
- d. orang asing yang berada di Indonesia dengan visa turis, visa transit, visa sosial budaya, visa kunjungan usaha dan tidak memperoleh penghasilan di Indonesia tidak lebih dari 6 (enam) bulan berturut-turut;
- e. awak kapal dari kapal terbang dan kapal laut yang melakukan dinas penerbangan dan pelayaran jalur internasional atau melakukan penerbangan dan pelayaran secara charter;

-
- f. para pekerja Warga Negara Indonesia yang akan bekerja di luar negeri dalam rangka program pengiriman Tenaga Kerja Indonesia (TKI) dengan persetujuan Departemen Tenaga Kerja;
 - g. penduduk Indonesia yang bertempat tinggal tetap di daerah perbatasan yang melakukan perjalanan lintas batas wilayah Republik Indonesia;
 - h. Warga Negara Indonesia yang bertempat tinggal tetap di luar negeri yang memiliki tanda pengenal resmi sebagai penduduk luar negeri dan tidak menerima penghasilan di Indonesia, sepanjang berada di Indonesia tidak lebih dari 6 (enam) bulan berturut-turut, tetapi pembebasan ini hanya diberikan untuk satu kali dalam masa 12 (dua belas) bulan berturut-turut;
 - i. petugas imigrasi yang melakukan tugas pendataan keimigrasian di atas pesawat terbang perusahaan penerbangan nasional;
 - j. mahasiswa atau pelajar asing yang berada di Indonesia dalam rangka belajar dan tidak menerima penghasilan dari Indonesia;
 - k. mahasiswa atau pelajar Indonesia yang akan belajar di luar negeri dalam rangka program pertukaran mahasiswa atau pelajar;
 - l. Warga Negara Asing yang berada di Indonesia dalam rangka melakukan penelitian di bidang ilmu pengetahuan dan kebudayaan di bawah koordinasi Lembaga Ilmu Pengetahuan Indonesia dan Departemen Pendidikan dan Kebudayaan;
 - m. jemaah haji yang penyelenggaraannya dilakukan oleh Departemen Agama dan petugas pelaksana pemberangkatan haji yang pembiayaannya dibebankan pada dana Ongkos Naik Haji (ONH);
 - n. Warga Negara Asing yang berada di Indonesia dalam rangka melakukan tugas sebagai anggota misi keagamaan di bawah koordinasi Departemen Agama dan misi kemanusiaan di bawah koordinasi Departemen Sosial;
 - o. Warga Negara Asing yang karena sesuatu hal diperintahkan oleh Pemerintah Indonesia untuk meninggalkan wilayah Indonesia.

BAB 7

PENYELESAIAN SENGKETA PAJAK DI PENGADILAN

A. Pengertian dan Kedudukan Pengadilan Pajak

Dalam Undang-Undang No. 14 tahun 2002 disebutkan, “Pengadilan pajak adalah badan peradilan yang melaksanakan kekuasaan kehakiman di Indonesia bagi wajib pajak atau penanggung pajak yang mencari keadilan terhadap sengketa pajak.” Sengketa pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak dan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau Gugatan kepada Pengadilan Pajak. Sengketa pajak termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan undang-undang penagihan dengan surat paksa. Pengadilan pajak dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.¹ Kedudukan Pengadilan Pajak berada di ibukota negara. Persidangan oleh Pengadilan Pajak dilakukan di tempat kedudukannya dan dapat pula dilakukan di tempat lain berdasarkan ketetapan Ketua Pengadilan Pajak. Saat ini terdapat dua tempat bersidang di luar tempat kedudukan, yaitu Yogyakarta dan Surabaya.

Adapun peradilan pajak adalah proses dalam hukum pajak yang bermaksud memberikan keadilan dalam sengketa pajak kepada wajib pajak ataupun kepada pemungut pajak (pemerintah), sesuai dengan ketentuan undang-undang/hukum positif. Proses itu merupakan rangkaian perbuatan yang harus dilakukan oleh wajib pajak ataupun pemungut pajak di hadapan suatu instansi (administrasi atau pengadilan), yang berwenang mengambil keputusan untuk mengakhiri sengketa tersebut.

1 https://id.wikipedia.org/wiki/Pengadilan_Pajak-cite_note-UU_No_14_Tahun_2002-1.

Penyelesaian sengketa yang dilakukan oleh instansi administrasi yang termasuk dalam organisasi Direktorat Jenderal Pajak disebut Peradilan Administrasi Tidak Murni, seperti peradilan yang dilakukan oleh Hakim Doleansi pada Kantor Pelayanan Pajak yang memutuskan surat keberatan. Adapun peradilan mengenai sengketa pajak yang dilakukan oleh suatu instansi yang berada di luar struktur organisasi Direktorat Jenderal Pajak, yaitu instansi pengadilan yang berdiri sendiri yang disebut Peradilan Administrasi Murni.

Susunan Pengadilan Pajak terdiri atas pimpinan, hakim anggota, sekretaris, dan panitera. Pimpinan Pengadilan Pajak terdiri atas seorang ketua dan sebanyak-banyaknya 5 orang wakil ketua. Saat ini sekretaris merangkap tugas kepaniteraan sebagai panitera.

Pembinaan serta pengawasan umum terhadap Hakim Pengadilan Pajak dilakukan oleh Mahkamah Agung, sedangkan pembinaan organisasi, administrasi, dan keuangan ditanggulangi oleh Kementerian Keuangan. Selain itu, ada juga penjelasan dalam Pasal 9A ayat (1) Undang-Undang Nomor 9 tahun 2004 tentang Peradilan Tata Usaha Negara sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 51 tahun 2009 dan dalam Pasal 27 ayat (2) Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009, secara tegas dinyatakan bahwa putusan Pengadilan Pajak merupakan putusan pengadilan khusus di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara.

Dasar untuk menegaskan kedudukan Pengadilan Pajak dalam lingkup peradilan yang berada di bawah Mahkamah Agung adalah berdasarkan Putusan Mahkamah Konstitusi atas perkara nomor 004/PUU-11/2004 yang menyatakan bahwa pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung.

Pengadilan Pajak merupakan penyelenggara kekuasaan kehakiman. Kekuasaan kehakiman merupakan ranah atau wilayah kekuasaan yudikatif. Artinya, secara konseptual, pembinaan yang ditempatkan pada satu sisi di Mahkamah Agung sebagai lembaga yudikatif dan pada sisi lain pembinaan ditempatkan di Kementerian Keuangan sebagai lembaga eksekutif tidak konsisten atau menciptakan kontradiksi. Seharusnya berdasarkan prinsip pemisahan kekuasaan terdapat pemisahan yang tegas antara lembaga yudikatif dan eksekutif. Dengan kata lain, untuk keseluruhan pembinaan

di pengadilan pajak menjadi satu atap atau dilaksanakan oleh satu institusi saja.²

Peradilan yang berupa pemutusan surat keberatan ataupun pemutusan surat permohonan banding, melalui prosedur beragam. Surat keberatan adalah surat yang diajukan oleh wajib pajak, (yang harus memenuhi syarat-syarat tertentu) kepada Direktur Jenderal Pajak yang mengandung keberatan terhadap Surat Pemberitahuan, Surat Ketetapan Pajak, Surat Ketetapan Pajak tambahan, atau Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran, mengenai jenis pajak dan tahun pajak tertentu.

B. Pengajuan Keberatan dalam Perpajakan

Wajib pajak (WP) yang merasa pajak yang seharusnya dibayarkan tidak sesuai dengan perhitungannya dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak (DJP), Kementerian Keuangan, Kepala Subdirektorat Banding dan Gugatan I Ditjen Pajak. Pengajuan keberatan dalam pajak diajukan melalui surat keberatan yang ditujukan terhadap jumlah yang dijadikan dasar untuk menetapkan ketetapan itu, seperti jumlah pendapatan, jumlah penghasilan, jumlah kekayaan, jumlah laba, yang akhirnya terjelma dalam jumlah pajak yang tercantum pada SKP yang harus dibayar oleh wajib pajak. Dengan demikian, surat keberatan tidak langsung ditujukan pada jumlah pajak yang terutang, tetapi pada jumlah dasarnya. Jika wajib pajak keberatan untuk membayar jumlah pajak yang terutang dalam jangka waktu yang ditentukan, ini tidak tergolong dalam surat keberatan, tetapi merupakan surat permohonan untuk mendapatkan penundaan pembayaran.

Selain ditujukan pada dasar pajak, surat keberatan dapat pula ditujukan pada denda administrasi yang dikenakan, misalnya jika dikenakan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Ketetapan Pajak Tambahan dengan denda. Surat keberatan yang dialamatkan kepada Direktur Jenderal Pajak c.q. Kepala Kantor Pelayanan Pajak hanya mengenai Pajak Langsung, sedangkan untuk Pajak Tidak Langsung, keberatan harus diajukan kepada Pengadilan Negeri, seperti untuk Bea Meterai dan Bea Balik Nama.

Dalam alur sistem perpajakan, setelah pemeriksaan usai, akan dikeluarkan produk yang disebut Surat Ketetapan Pajak (SKP). SKP ini dapat

2 https://id.wikipedia.org/wiki/Pengadilan_Pajak-cite_note-KEDUDUKAN_PENGADILAN_PAJAK_TERKAITEKSISTENSINYA_SEBAGAI_LEMBAGA_YUDISIAL_DI_INDONESIA-5.

berupa SKP Kurang Bayar (SKPKB), SKP Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), SKP Nihil (SKPN), atau SKP Lebih Bayar (SKPLB).

Berdasarkan Pasal 25 UU KUP, WP dalam jangka waktu tiga bulan sejak SKP dikirim, wajib pajak berhak melakukan keberatan. Surat keberatan tersebut dialamatkan kepada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) terdaftar atau yang menerbitkan SKP tersebut. Apabila setelah tiga bulan tidak ada surat keberatan yang disampaikan, wajib pajak dianggap setuju dengan SKP yang diterbitkan.

Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang, jumlah pajak yang dipotong atau dipungut, atau jumlah rugi menurut penghitungan wajib pajak dengan disertai alasan yang menjadi dasar penghitungan. Sebelum melayangkan surat keberatan, wajib pajak harus melunasi pajak yang masih wajib dibayar paling sedikit sejumlah yang telah disetujui wajib pajak dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan.

Jika syarat tersebut tidak dipenuhi, surat keberatan tidak bisa dipertimbangkan. Dalam jangka waktu 12 bulan, Direktorat Jenderal Pajak harus mengeluarkan Surat Keputusan Keberatan. Pada saat diterima masih kurang bayar, keberatan akan ditolak, jika masih belum puas, dapat dilakukan upaya hukum banding.

Batas waktu pengajuan banding sama dengan batas waktu pengajuan keberatan, yaitu tiga bulan. Upaya banding diajukan kepada Pengadilan Pajak. Dalam Pasal 25 UU KUP ayat 8 disebutkan bahwa dalam hal keberatan Wajib Pajak ditolak atau dikabulkan sebagian, maka Wajib Pajak dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% dari jumlah pajak berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.

Ayat 9 menyebutkan bahwa dalam hal wajib pajak mengajukan permohonan banding, sanksi administrasi berupa denda sebesar 50% sebagaimana dimaksud pada ayat 8 tidak dikenakan.

Jika tidak puas dengan hasil banding, wajib pajak bisa mengajukan upaya hukum luar biasa yang disebut peninjauan kembali (PK). Prosesnya sama, yaitu tiga bulan. Tiap-tiap pihak bisa mengajukan Peninjauan Kembali.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa jika wajib pajak merasa keberatan terhadap Surat Ketetapan Pajak, ia dapat mengajukan permohonan tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak c.q. Kantor Pelayanan

Pajak yang menerbitkan surat ketetapan itu. Surat keberatan tidak perlu dituangkan dalam bentuk tertentu, tetapi harus memenuhi syarat-syarat berikut.

1. Surat keberatan harus diajukan dalam jangka waktu tiga bulan, terhitung sejak saat diterimanya Surat Ketetapan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Tambahan, dan sebagainya. Surat Ketetapan Pajak lazimnya dikirim melalui pos. Menurut kebijaksanaan, Surat Ketetapan Pajak biasanya oleh Kantor Pelayanan Pajak diberi tanggal beberapa hari setelah saat pengiriman, bahkan ada yang memberi tanggal 10 sampai 15 hari dan saat pengiriman.
2. Tanggal penerimaan surat keberatan adalah tanggal penerimaan di Kantor Pelayanan Pajak (jika disampaikan sendiri) sehingga diperlukan surat tanda penerimaan dan Kantor Pelayanan Pajak. Jika dikirim melalui pos, surat keberatan harus dikirim sebagai pos tercatat atau kilat khusus, dan tanggal tanda pengiriman (*recu tercatat*) dianggap sebagai tanggal penerimaan. Tanggal penerimaan surat keberatan itu tidak boleh melampaui jangka waktu tiga bulan. Jika jangka waktu itu terlewati, surat keberatan itu dianggap tidak memenuhi syarat dan tidak akan diperhatikan. Akan tetapi, jika keterlambatan tersebut disebabkan keadaan *force majeure* (keadaan yang memaksa), yang ada di luar kemampuan wajib pajak, yang tidak memungkinkan wajib pajak memenuhi persyaratan, seperti bencana alam, kebakaran, gempa, dan sebagainya —dan hal ini dapat dibuktikan oleh wajib pajak— surat keberatan itu dianggap memenuhi persyaratan dan wajib dipertimbangkan oleh Kantor Pelayanan Pajak serta diberi putusan.
3. Dalam jangka waktu 3 bulan, wajib pajak menyatakan keberatannya secara tertulis terhadap jumlah ketetapan pajak jenis tertentu, dari tahun tertentu dengan nomor kohir sekian, yang dikenakan kepadanya, dan memohon agar ia diperkenankan memasukkan alasan-alasannya kemudian. Dalam keadaan demikian surat keberatan masih dianggap dimasukkan pada waktunya, dan Kepala Kantor Pelayanan Pajak harus menentukan batas waktu terakhir, untuk memasukkan alasan-alasan tersebut. Jika alasan itu tidak dimasukkan pada waktunya, Kantor Pelayanan Pajak dapat mengambil keputusan tanpa menunggu alasan-alasan wajib pajak yang tentu lebih mudah bagi Kepala Kantor Pelayanan Pajak untuk menolak surat keberatan tersebut.

Surat keberatan ditujukan pada jumlah yang dijadikan dasar pengenaan pajak. Untuk Pajak Penghasilan adalah jumlah penghasilan, Pajak Kekayaan adalah jumlah kekayaan, dan Pajak Bumi dan Bangunan, nilai jual objek kena pajak. Untuk mengajukan alasan surat keberatan dengan akurat, besarnya penghasilan wajib pajak harus diketahui oleh Kantor Pelayanan Pajak. Oleh sebab itu, Kepala Kantor Pelayanan Pajak wajib memberikan penghitungan penghasilan wajib pajak yang diminta, dan apabila tidak memberikan, wajib pajak dapat mengadukan kepada Direktur Jenderal Pajak. Wajib pajak dapat mengajukan permohonan ke Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan untuk mendapatkan perhitungan dan susunan penghasilan yang dijadikan dasar pengenaan Pajak Penghasilan.

Apabila sudah diperoleh, wajib pajak dapat dengan mudah menentukan unsur-unsur penghasilannya yang tidak dapat disetujui sehingga wajib pajak dapat menentang pos tersebut dengan alasan tertentu. Jika sasaran surat keberatan dibuat secara tegas, wajib pajak akan lebih mudah memberikan alasan-alasannya. Dengan mengetahui pos yang diubah dan/atau dikoreksi oleh Kantor Pelayanan Pajak, wajib pajak akan lebih mudah mengajukan keberatannya sekaligus memberikan alasannya. Dengan demikian, keberatan dapat dipusatkan pada sasaran yang tepat.

Surat keberatan cukup dalam bentuk surat yang dialamatkan kepada Direktur Jenderal Pajak c.q. Kepala Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan. Isinya adalah sebagai berikut:

1. pernyataan keberatan terhadap ketentuan jenis pajak tertentu yang berjumlah sekian, mengenai tahun tertentu, yang tertulis atas nama wajib pajak;
2. nomor NPW dan nomor kahir serta kodenya;
3. alasan-alasan keberatan.

Dalam satu surat keberatan, hanya dapat diajukan keberatan terhadap satu jenis pajak. Akan tetapi, untuk satu jenis pajak tertentu dapat diajukan keberatan terhadap ketentuan untuk 2 tahun sekaligus atau lebih.

Surat keberatan tidak perlu ditulis di atas kertas meterai atau diberi meterai. Jika yang mengajukan surat keberatan orang lain (bukan wajib pajak sendiri), wajib pajak harus melampirkan surat kuasa yang dibuat di atas kertas bermeterai Rp6.000,00 dan kuasanya dapat menandatangani surat keberatan atas nama wajib pajak.

Dalam Pajak Pendapatan, bagi wajib pajak yang tidak dapat menulis dapat menguasai kepada pihak lain yang menuliskan daftar keberatannya. Keberatan yang ditujukan kepada Pajak Tidak Langsung bukan berbentuk surat, melainkan merupakan pendakwaan terhadap Direktur Jenderal Pajak di hadapan pengadilan. Dalam hal ini wajib pajak ataupun Direktorat Jenderal Pajak merupakan pihak yang kedudukannya sama tinggi dengan hak yang sama di hadapan hakim. Hakim pengadilan akan menyelesaikan sengketa dan menentukan hukumnya. Putusan pengadilan bersifat mengikat kedua belah pihak. Berdasarkan keputusan pengadilan ini, wajib pajak akan membayar pajaknya. Jika terdapat kelebihan pembayaran pajak tidak langsung, Kantor Pelayanan Pajak harus memberikan surat keputusan pengembalian kelebihan pajak.

Dalam pengadilan pajak, bahasa yang digunakan adalah bahasa Indonesia. Jika terdakwa tidak mengerti bahasa Indonesia, ia harus menyediakan penerjemah yang menerjemahkan tuntutan dalam bahasa Indonesia. Untuk urusan perdata, penerjemah menjadi tanggungan yang berperkara. Jika yang didakwa itu orang asing, pendakwa harus menyediakan penerjemah bahasa asing agar tuntutan pendakwa dapat dipahami oleh terdakwa. Jika orang asing berkeberatan terhadap surat ketetapan yang dikenakan kepadanya, ia harus mengajukan surat keberatan dalam bahasa Indonesia, kecuali apabila diperkenankan oleh Menteri Keuangan untuk menggunakan bahasa asing, pada umumnya digunakan bahasa Inggris.

Jika surat keberatan tidak diputuskan dalam jangka waktu 12 bulan sejak diterimanya surat keberatan, surat keberatan dianggap diterima. Dengan demikian, Surat Ketetapan Pajak harus disesuaikan dengan isi surat keberatan oleh Kepala Pelayanan Pajak yang bersangkutan.

Surat keputusan mempunyai bentuk tertentu. Pada bagian kepala surat keputusan tercantum jabatan pejabat yang memutuskan sengketa, seperti Kepala Kantor Pelayanan Pajak. Dalam surat keputusan harus ditegaskan bahwa surat keberatan telah dimasukkan pada waktunya/ dalam batas jangka waktu yang ditentukan oleh undang-undang. Jika surat keputusan berisi penolakan terhadap surat keberatan, diktum harus disertai dengan alasan-alasan. Namun, jika isinya mengabulkan surat keberatan, tidak perlu diberikan alasan-alasannya, tetapi cukup menyebutkan bahwa surat keberatan wajib pajak cukup beralasan dan dapat dibenarkan atau diterima.

Jika sebagian surat keberatan diterima dan sebagian ditolak, keputusan harus dengan tegas menentukan hal-hal yang diterima dan

tidak perlu diberi alasan dan hal-hal yang ditolak dengan memberikan alasan-alasan penolakan. Surat keberatan diputuskan oleh hakim Doleansi, yaitu pejabat pajak yang diberi tugas memutus surat keberatan tanpa mengadakan sidang seperti terdapat dalam pengadilan negeri, tetapi berdasarkan data yang diajukan oleh wajib pajak dan data yang ada pada Kantor Pelayanan Pajak.

Jika terdapat hal-hal yang kurang jelas, wajib pajak dapat dipanggil untuk memberikan penjelasan lebih lanjut. Untuk membuktikan kebenaran hal-hal yang dikemukakan oleh wajib pajak, wajib pajak mengajukan bukti tertulis atau cukup dengan menunjukkan hal-hal yang dapat meyakinkan Hakim Doleansi bahwa apa yang dikemukakan wajib pajak adalah benar.

Pembuktian dengan saksi atau sumpah dalam proses keberatan tidak pernah dilakukan. Pemutusan sengketa dilakukan oleh "hakim" tunggal (pejabat pajak) yang sebenarnya termasuk administrasi pajak yang menilai data-data yang diajukan secara sepihak, kemudian menetapkan jumlah pajak yang sebenarnya terutang.

Bagian administrasi pajak kemudian memberikan pengurangan atau tambahan pajak sesuai dengan keputusan atas surat keberatan wajib pajak, dicatat pada koir wajib pajak yang bersangkutan, agar bagian penagihan melakukan tindakan penagihan yang sesuai dengan surat keputusan.

Apabila wajib pajak memenuhi segala kewajibannya, sebagaimana diatur dalam UU, seperti mendaftarkan diri untuk mendapatkan NPWP, memasukkan SPT pada waktunya, mengadakan pembukuan jika diwajibkan, memperlihatkan pembukuan, memberikan penjelasan lebih lanjut tentang surat pemberitahuannya, memperlihatkan bukti-bukti yang dijadikan dasar pembukuan, dan sebagainya, serta memenuhi segala permintaan Direktorat Jenderal Pajak, dalam batas-batas kewajaran. Selanjutnya, Kantor Pelayanan Pajak menetapkan Surat Ketetapan Pajak yang lebih besar daripada pajak yang dihitung sendiri berdasarkan *self-assessment*, dan yang menyimpang dari data yang diberitahukan dalam SPT. Oleh sebab itu, Kantor Pelayanan Pajak berkewajiban untuk membuktikan bahwa data yang dijadikan dasar SKP-nya adalah benar dan data yang dimasukkan dalam SPT wajib pajak adalah tidak benar. Akan tetapi, jika wajib pajak tidak memenuhi kewajibannya seperti tersebut di atas, walaupun Kantor Pelayanan Pajak menyimpang dari data, yang diberitahukan dalam SPT, terjadi pembalikan beban pembuktian dan wajib pajak harus membuktikan kebenaran jumlah utang pajak yang dihitung sendiri.

Proses dan ketentuan ini tidak ditemukan dasarnya dalam pajak, tetapi merupakan kepastian yang timbul dalam proses surat keberatan sehingga menjadi kebiasaan yang dianut serta diterapkan secara umum.

C. Proses Penyelesaian Sengketa Pajak

Sengketa pajak antara wajib pajak dan pihak fiskus, selain bisa diselesaikan di tingkat internal Direktorat Jenderal Pajak, dapat pula diselesaikan di luar Direktorat Jenderal Pajak. Akan tetapi, penyelesaian di tingkat eksternal ini bukan merupakan alternatif dari penyelesaian di tingkat internal, melainkan lebih pada proses yang berkelanjutan apabila proses di tingkat internal mengalami jalan buntu.

1. Permohonan Banding

Berdasarkan Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 (UU KUP), Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan.

Badan peradilan pajak yang dimaksud adalah Pengadilan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002.

Permohonan banding diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas paling lama 3 (tiga) bulan sejak Surat Keputusan Keberatan diterima dan dilampiri dengan salinan Surat Keputusan Keberatan (ayat 3 Pasal 27).

Surat minta banding bukan merupakan lanjutan proses yang lebih tinggi daripada surat keberatan karena kedudukan dan pengertiannya tidak sama dengan *appel*/surat banding dalam pengadilan. Surat keberatan dijadikan titik tolak untuk mengajukan surat minta banding.

Surat minta banding merupakan proses hukum baru di hadapan badan peradilan administrasi murni (Majelis Pertimbangan pajak) yang saat itu merupakan satu-satunya badan peradilan administrasi murni. Dalam surat minta banding yang berpangkal pada keputusan atas surat keberatannya, wajib pajak memulai proses baru dan dapat mengajukan tuntutan baru atau tuntutan lain, selain yang tercantum dalam surat keberatannya. Berbeda dengan surat keberatan, surat minta banding merupakan proses peradilan murni di hadapan badan pengadilan murni sehingga tampak adanya hubungan segitiga antara para pihak yang bersengketa dengan hakim.

Dalam proses surat minta banding, para pihak (Direktorat Jenderal Pajak dan wajib pajak) diperlakukan sama serta diberi hak dan kesempatan yang sama untuk mengajukan dan mempertahankan perkaranya di hadapan pengadilan.

Surat minta banding merupakan peradilan administrasi instansi pertama sekaligus merupakan instansi terakhir karena atas putusan MPP, tidak lagi dapat diajukan sanggahan pada instansi yang lebih tinggi.

Tidak ada ketentuan undang-undang yang mewajibkan penggunaan bentuk tertentu untuk surat minta banding. Surat minta banding harus diajukan secara tertulis dan dialamatkan kepada Sekretaris Majelis Pertimbangan Pajak dalam jangka waktu tiga bulan terhitung sejak saat diterima keputusan surat keberatan. Tanggal penerimaan SMB oleh Sekretaris MPP dicatat atau diminta tanda penerimaan surat minta banding tersebut. Jika dikirim melalui pos, surat minta banding dikirim tercatat atau kilat khusus sehingga resi dapat digunakan sebagai tanda penerimaan, dan tanggal cap pos, dianggap sebagai tanggal penerimaan. Surat minta banding harus diberi alasan yang tepat disertai bukti-bukti. Fotokopi keputusan surat keberatan yang dijadikan titik tolak surat minta banding harus dilampirkan. Secara tegas, surat minta banding menyebutkan jumlah pajak yang menurut wajib pajak seharusnya terutang. Apabila putusan MPP menentukan jumlah pajak yang lebih besar daripada yang menurut wajib pajak yang seharusnya terutang, atas selisih itu dikenakan denda sebesar 25%.

Surat minta banding dikirimkan oleh wajib pajak yang bersangkutan atau kuasanya (yang sah) kepada Sekretaris Majelis Pertimbangan Pajak. Sekretaris meneliti surat minta banding dimasukkan dalam jangka waktu yang ditentukan oleh undang-undang dan memenuhi syarat-syarat formal lainnya dan lampiran-lampiran yang harus dilampirkan. Jika belum memenuhi persyaratan, surat minta banding akan dikembalikan kepada wajib pajak untuk dipenuhi kekurangan-kekurangannya dalam jangka waktu yang ditentukan oleh sekretaris. Setelah lengkap, surat minta banding beserta lampirannya dikirimkan kepada Direktur Jenderal Pajak dengan permohonan untuk dibuatkan surat uraian (*vertoogschrift*). Surat uraian ini dibuat oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan. Surat uraian memuat penangkisan atas surat minta banding jika tidak disetujui dan dapat pula memuat pembenaran alasan-alasan yang dikemukakan oleh wajib pajak. Surat uraian ini dikirimkan oleh Direktur Jenderal kepada

Sekretaris Majelis Pertimbangan Pajak dan tembusannya disampaikan kepada wajib pajak.

Wajib pajak dapat membuat surat bantahan (*verweerschrift*) yang memperkuat alasan-alasan surat minta banding atau menyanggah jawaban Direktur Jenderal Pajak. Surat bantahan wajib pajak dikirimkan kepada Sekretaris MPP dan tembusannya dikirimkan kepada Direktur Jenderal Pajak. Wajib pajak dapat juga tidak membuat surat bantahan, tetapi sebagai gantinya dapat memohon agar dipanggil dalam sidang majelis dan dihadapkan kepada pejabat yang mewakili Direktur Jenderal Pajak dalam sidang-sidang MPP, kedua belah pihak dapat saling memberikan argumentasi ataupun motivasi tentang keberatannya. Dengan prosedur ini, tiap-tiap pihak diberi kesempatan yang sama, yaitu:

1. Wajib pajak : 1 × surat minta banding;
1 × surat bantahan, atau hadir dalam sidang;
2. Dirjen pajak : 1 × surat uraian;
1 × hadir dalam sidang.

Berdasarkan surat minta banding wajib pajak, surat uraian Dirjen Pajak, dan surat bantahan wajib pajak, sekretaris membuat laporan dan membuat usul untuk penyelesaian sengketa disertai dengan alasan-alasannya. Sekretaris harus orang pejabat yang menguasai hal perpajakan dan memiliki banyak pengalaman dalam bidang pajak. Usul penyelesaian sekretaris dipelajari oleh para anggota sidang majelis dan diputuskan dalam majelis persidangan.

2. Gugatan

Berdasarkan Pasal 23 ayat (2) UU KUP, gugatan dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak kepada badan peradilan pajak. Badan peradilan pajak yang dimaksud adalah Pengadilan Pajak sesuai dengan Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002.

Berbeda dengan permohonan banding, gugatan dilakukan terhadap:

- a. pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang;
- b. keputusan pencegahan dalam rangka penagihan pajak;

-
- c. keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 UU KUP; atau
 - d. penerbitan surat ketetapan pajak atau Surat Keputusan Keberatan yang dalam penerbitannya tidak sesuai dengan prosedur atau tata cara yang telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan

3. Peninjauan Kembali

Berdasarkan Pasal 77 ayat 3 UU No. 14 tahun 2002, dinyatakan pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung. Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan 1 (satu) kali kepada Mahkamah Agung melalui Pengadilan Pajak. Permohonan Peninjauan Kembali tidak menanggukuhkan atau menghentikan pelaksanaan Putusan Pengadilan Pajak.

Permohonan Peninjauan Kembali hanya dapat diajukan berdasarkan alasan berikut:

1. putusan Pengadilan Pajak didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu;
2. ada bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda;
3. telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih daripada yang dituntut, kecuali yang diputus berdasarkan Pasal 80 (1) b dan c UU Pengadilan Pajak;
4. bagian dari tuntutan belum diputuskan tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya;
5. ada putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Pasal 91 UU No. 14 tahun 1970).

Pasal 92 UU No. 14/2002 menyebutkan:

- (1) Pengajuan permohonan Peninjauan Kembali berdasarkan alasan-alasan suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang

diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh hakim pidana dinyatakan palsu, maka dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan terhitung sejak diketahuinya kebohongan atau tipu muslihat atau sejak putusan Hakim Pengadilan Pidana memperoleh kekuatan hukum tetap;

- (2) Pengajuan permohonan Peninjauan Kembali berdasarkan alasan-alasan terdapat bukti tertulis baru yang penting dan bersifat menentukan, yang apabila diketahui pada tahap persidangan di Pengadilan Pajak akan menghasilkan putusan yang berbeda, maka dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan terhitung sejak ditemukan surat-surat bukti yang hari dan tanggal ditemukannya harus dinyatakan di bawah sumpah dan disahkan oleh pejabat yang berwenang;
- (3) Pengajuan permohonan Peninjauan Kembali berdasarkan alasan-alasan dikabulkannya suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut kecuali yang diputus berdasarkan pasal 80 ayat (1) berupa: mengabulkan sebagian atau seluruhnya dan menambahkan pajak yang harus dibayar. Terdapat dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya dan terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Maka tenggang waktu pengajuan Peninjauan Kembalinya dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim.

Pasal 93:

- (1) Mahkamah Agung memeriksa dan memutus permohonan Peninjauan Kembali dengan ketentuan:
 - a. Dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak permohonan peninjauan kembali diterima oleh Mahkamah Agung telah mengambil putusan melalui pemeriksaan acara biasa;
 - b. Dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak permohonan Peninjauan Kembali diterima oleh Mahkamah Agung telah mengambil putusan, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui acara cepat;
- (2) Putusan atas permohonan Peninjauan Kembali sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) harus diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum.

Sebagai pedoman dalam prosedur penerimaan permohonan Peninjauan Kembali di Mahkamah Agung dapat berpedoman pada buku kerja Mahkamah Agung dengan penyesuaian-penyesuaian sesuai UU No. 14/2002.

Prosedur penerimaan Peninjauan Kembali oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia telah diberikan petunjuk pelaksanaannya sebagaimana disebutkan dalam buku Pedoman Pelaksanaan Tugas dan Administrasi Pengadilan Buku II sebagai berikut:

Dalam waktu 180 hari sejak putusan berkekuatan hukum tepat atau sejak ditemukan adanya bukti-bukti baru, Panitera menerima permohonan Peninjauan Kembali yang diajukan para pihak:

1. Permohonan Peninjauan Kembali yang dapat diterima, apabila panjar yang ditentukan dalam SKUM di meja telah dibayar lunas;
2. Apabila biaya Peninjauan Kembali telah dibayar lunas, maka Panitera PTUN wajib membuat akta Peninjauan Kembali;
3. Selambat-lambatnya dalam waktu 14 (empat belas) hari Panitera wajib memberitahukan tentang permohonan Peninjauan Kembali kepada pihak lawannya dengan memberikan atau mengirimkan salinan permohonan Peninjauan Kembali beserta alasan-alasan kepada pihak lawan;
4. Jawaban dan tanggapan atas alasan Peninjauan Kembali selambat-lambatnya 30 (tiga puluh) hari sejak alasan Peninjauan Kembali tersebut diterima, harus sudah diterima di Kepaniteraan untuk disampaikan kepada pihak lawan;
5. Jawaban atau tanggapan atas Peninjauan Kembali yang diterima di Kepaniteraan PTUN harus dibubuhi hari dan tanggal penerimaan yang dinyatakan di atas surat jawaban tersebut;
6. Dalam waktu 30 (tiga puluh) hari setelah menerima jawaban tersebut berkas Peninjauan Kembali berupa berkas A dan B dikirim ke Mahkamah Agung;
7. Dalam menentukan panjar beaya Peninjauan Kembali diperhitungkan:
 - a. Menetapkan beaya peninjauan kembali yang ditentukan Mahkamah Agung;
 - b. Beaya pengiriman uang melalui bank;
 - c. Ongkos kirim berkas;

-
- d. Biaya pemberitahuan berupa:
 - e. Pemberitahuan pernyataan Peninjauan Kembali dan alasan Peninjauan Kembali;
 - f. Pemberitahuan atas jawaban Peninjauan Kembali;
 - g. Pemberitahuan penyampaian salinan putusan kepada pemohon Peninjauan Kembali;
 - h. Pemberitahuan bunyi putusan Peninjauan Kembali kepada termohon Peninjauan Kembali;
 - i. Fotocopy relas pemberitahuan bunyi putusan Mahkamah Agung agar supaya dikirim ke Mahkamah Agung;
 - j. Khusus mengenai permohonan Peninjauan kembali dalam Sengketa Pajak adanya kekhususan mengenai terbatasnya waktu untuk memeriksa peninjauan kembali di Mahkamah Agung. Dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak permohonan peninjauan kembali diterima oleh Mahkamah Agung, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara biasa.
 - k. Dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak permohonan peninjauan kembali diterima Mahkamah Agung, dalam hal Pengadilan Pajak mengambil putusan melalui pemeriksaan acara cepat.

Oleh sebab itu, Mahkamah Agung memprioritaskan perkara sengketa pajak dengan membubuhkan kata "Prioritas" dalam berkas perkara sebagaimana perkara-perkara yang ditangani dengan cepat, seperti perkara korupsi, atau perkara yang menarik perhatian masyarakat karena sampai saat ini tidak ada ketentuan di Mahkamah Agung tentang batas waktu penyelesaian suatu perkara. Lain halnya dengan perkara-perkara di tingkat pertama yang harus diselesaikan dalam waktu 6 bulan sesuai dengan Surat Edaran Mahkamah Agung.

Adapun alasan-alasan permohonan Peninjauan Kasasi bagi empat lingkungan badan peradilan mengacu pada Pasal 67 UU No.14/1985:

- a. Apabila putusan didasarkan pada suatu kebohongan atau tipu muslihat pihak lawan yang diketahui setelah perkaranya diputus atau didasarkan pada bukti-bukti yang kemudian oleh Hakim pidana dinyatakan palsu;

Pemohon yang menggunakan alasan-alasan tersebut harus membuktikan kebenaran, bahwa lawannya pada proses yang lalu telah berbuat bohong atau melakukan tipu muslihat, untuk itu bukti yang paling kuat adalah menggunakan suatu putusan Hakim yang telah berkekuatan tetap. Demikian pula kalau ia menggunakan alasan bahwa lawannya telah menggunakan bukti-bukti palsu, maka harus pula ia buktikan dengan suatu putusan, bahwa kepalsuan tersebut telah diputuskan oleh Hakim pidana dan putusan tersebut telah berkekuatan tetap.

- b. Apabila setelah perkara diputus, ditemukan surat-surat bukti yang bersifat menentukan pada waktu perkaranya diperiksa tidak dapat ditemukan;

Apabila pihak lawan dapat membuktikan, bahwa surat-surat tersebut sebenarnya sudah berada ditangan pemohon sejak sebelum perkara itu diputus maka permohonan Peninjauan Kembali itu dinyatakan ditolak, karena hal itu membuktikan adanya niat tidak jujur dari pihak pemohon. Selanjutnya apabila surat-surat yang diajukan sebagai novum itu oleh Hakim dianggap bukan merupakan surat yang bersifat menentukan, artinya putusan dalam perkara itu tidak semata-mata tergantung adanya bukti yang sekarang diajukan oleh pemohon Peninjauan Kembali, maka usaha Peninjauan Kembali itu juga tidak akan berhasil.

- c. Apabila telah dikabulkan suatu hal yang tidak dituntut atau lebih dari pada yang dituntut;

Dari ketentuan ini juga dapat disimpulkan, bahwa Hakim TUN itu tidak dapat memutus ultra petita (memutus lebih dari yang dituntut dalam surat gugat).

- d. Apabila mengenai suatu bagian dari tuntutan belum diputus tanpa dipertimbangkan sebab-sebabnya;

Ketentuan tersebut menegaskan lebih lanjut, bahwa demi jalannya tertib acara, maka mengenai suatu perbuatan prosessual yang sama dan dengan maksud serta tujuan yang sama itu tidak dibenarkan diputus ulang, karena hal itu melanggar asas *ne bis in idem*.

- e. Apabila antara pihak-pihak yang sama mengenai suatu soal yang sama, atas dasar yang sama oleh Pengadilan yang sama atau sama tingkatannya telah diberikan putusan yang bertentangan dengan yang lain;

-
- f. Apabila dalam suatu putusan terdapat suatu kekhilafan Hakim atau suatu kekeliruan yang nyata;
Hakim yang putusannya dimohonkan Peninjauan Kembali telah berbuat khilaf.

Dari uraian tersebut tampak bahwa alasan-alasan tersebut Peninjauan Kembali yang terdapat dalam sengketa pajak dengan alasan-alasan Peninjauan Kembali dalam perkara peradilan lain berdasarkan pasal UU No. 14/1985 terdapat perbedaan.

Perbedaan yang paling mendasar, yaitu adanya pengecualian dalam hal dikabulkannya suatu hal yang tidak dituntut atau lebih daripada yang dituntut, menyangkut amar putusan, "Menambah pajak yang harus dibayar". Putusan Pengadilan Pajak memang dapat berupa menambah pajak yang harus dibayar (Pasal 80 ayat 1c UU No. 14/2002). Pihak Penggugat jelas dalam petitum gugatannya tidak akan memohon yang merugikan. Akan tetapi, putusan Pengadilan Pajak bisa lebih merugikan Penggugat setelah mengajukan gugatan karena dalam Pengadilan Pajak berdasarkan UU No. 14/2002 mengandung asas *refarmatio in peius*, yaitu Hakim Pengadilan Pajak dapat memberikan putusan yang merugikan atau mengurangi kedudukan atau kepentingan hukum penggugat dari keadaan sebelum penggugat mengajukan gugatannya. Hal ini jika terjadi dalam peradilan lain dapat dijadikan alasan karena asas *refarmatio in peius* tidak dikenal dalam sistem peradilan kita. Akan tetapi, dalam perkembangan hukum di Indonesia melalui yurisprudensi terdapat putusan Hakim yang menerapkan asas *refarmatio in peius* dalam perkara Tata Usaha Negara.

Dengan Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia Reg. Nomor: 5 K/TUN/1992 tanggal 6 Februari 1993 itulah Hakim Peradilan Administrasi dapat memeriksa dan memutus hal-hal yang langsung berkaitan dengan permasalahan pokok yang digugat, walaupun tidak dimohonkan untuk diputus oleh Tergugat. Ini artinya Hakim Peradilan Administrasi diperkenankan melakukan *ultra petita* sebagai konsekuensi asas keaktifan Hakim yang merupakan suatu prinsip yang secara jelas diakui UU PERATUN (penjelasan Umum angka 5). Hal demikian terang berbeda dengan ketentuan hukum acara perdata.

Berdasarkan Pasal 178 HIR yang isinya sama dengan Pasal 189 R Bg: Hakim (perdata), dilarang menjatuhkan putusan atas perkara yang tiada dituntut atau meluluskan lebih sesuatu yang dituntut. Apabila Hakim melanggar ketentuan ini, putusan dapat dibatalkan pada tingkat banding

atau kasasi (vide Putusan Mahkamah Agung RI Reg. No. 77 K/Sip/1973 tanggal 19 September 1973).

D. Majelis Pertimbangan Pajak (MPP)

1. Susunan Majelis

Majelis Pertimbangan Pajak (MPP) adalah badan administrasi yang merupakan satu-satunya badan peradilan administrasi yang berjalan dan satu-satunya badan peradilan pajak yang tertinggi dan untuk seluruh wilayah Indonesia hanya ada satu yang berkedudukan di Jakarta. Badan ini sudah ada sejak zaman penjajahan yang disebut *Raad van Beroep voor Belastingzaken*. Semua sengketa pajak dalam instansi pertama dan terakhir diputus oleh Majelis Pertimbangan Pajak. Di atas MPP tidak ada lagi badan peradilan yang dapat merevisi putusan MPP.

Majelis Pertimbangan Pajak terdiri atas seorang ketua dan 4 orang anggota yang diambil 2 orang hakim dari Mahkamah Agung dan 2 orang dari dunia bisnis yang diusulkan oleh Kadin. Ketua diangkat oleh presiden dan presiden menunjuk salah seorang anggota sebagai ketua pengganti. Para anggota diangkat oleh presiden, dari calon-calon yang diusulkan oleh Mahkamah Agung dan calon-calon yang diusulkan oleh Kadin. Untuk setiap anggota diajukan dua orang calon dan diangkat seorang anggota pengganti yang dapat diambil dari calon anggota, yang tidak diangkat sebagai anggota, tetapi harus menggantikan anggota apabila anggota yang bersangkutan berhalangan.

Persyaratan untuk diangkat sebagai hakim anggota dan anggota pengganti MPP adalah mencapai umur 30 tahun; antara ketua, para anggota dan anggota pengganti tidak boleh ada hubungan keluarga sedarah atau hubungan keluarga semenda (periparan) sampai derajat ketiga. Hubungan keluarga semenda (periparan) berakhir dengan meninggalnya seseorang yang menyebabkan periparan itu.

Ketua, anggota, dan para penggantinya tidak boleh merangkap sebagai anggota dari suatu panitia penetapan pajak, baik dari Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah (ketentuan ini tidak berlaku lagi karena ketetapan pajak kecil yang ditentukan oleh panitia pajak sudah dihapuskan).

Para pejabat Departemen Keuangan yang masih aktif tidak dapat diangkat sebagai anggota atau anggota pengganti. Presiden dapat memberhentikan para anggota dan para penggantinya sebelum waktunya

atas permintaan para anggota atau tanpa ada suatu permintaan presiden mengangkat seorang sekretaris untuk diperbantukan dalam MPP. Pengangkatan anggota MPP dilakukan untuk jangka waktu empat tahun. Akan tetapi, penggantian dapat dilakukan dua tahun sekali untuk separuh anggota MPP.

Majelis Pertimbangan Pajak dibagi dalam dua kamar atau dewan, yang masing-masing terdiri atas dua anggota dan ketua sedemikian rupa sehingga dua anggota yang diusulkan oleh Mahkamah Agung tidak duduk bersama dalam satu dewan. Pembagian pekerjaan antara dua dewan tersebut diatur oleh ketua. Sebelum para hakim MPP melakukan jabatannya, anggota dan anggota pengganti harus bersumpah atau berjanji di hadapan Ketua Mahkamah Agung, Sekretaris MPP bersumpah/berjanji di hadapan Ketua Majelis.

2. Sidang-sidang Majelis

Sidang majelis lazimnya dilakukan di Jakarta di tempat kedudukan MPP. Untuk setiap sidang anggota menerima uang vakasi/sidang. Dewan mengadakan sidang di tempat dan pada waktu yang ditentukan oleh ketua. Ketua berhak memanggil sidang gabungan antara dua dewan. Sidang Majelis Pertimbangan Pajak tidak terbuka untuk umum. Putusan diambil dalam suatu sidang dewan yang semua anggotanya hadir, atau dalam sidang gabungan dari dua dewan.

Putusan diambil secara musyawarah sesuai dengan sila ke-4 dari Pancasila. Akan tetapi, jika dalam sidang tidak dapat dicapai musyawarah, putusan didasarkan pada suara terbanyak. Jika tidak terdapat kelebihan suara, suara ketua yang memutuskan.

Sidang-sidang harus dilakukan sesuai dengan peraturan tata tertib yang ditetapkan oleh Majelis. Ketua, anggota, atau penggantinya untuk setiap sidang diberi uang sidang. Jika untuk keperluan majelis diperlukan perjalanan keluar daerah, ketua, anggota, atau penggantinya diberi penggantian uang perjalanan dan uang penginapan ditambah uang harian sebagaimana lazim untuk perjalanan dinas. Untuk keperluan kantor dan pengeluaran lainnya, diberikan uang ganti rugi.

3. Kedudukan Majelis Pertimbangan Pajak

Majelis pertimbangan pajak berkedudukan di Jakarta, ibukota negara Republik Indonesia. Konsekuensinya adalah Kantor Majelis Pertimbangan Pajak pun berada di Jakarta, sekretaris berada di tempat majelis, dan

sidang-sidang majelis diadakan di Jakarta. Oleh karena itu, semua surat minta banding dari seluruh Indonesia harus dikirimkan ke Jakarta. Hal ini berarti pula, jika tidak membuat surat bantahan, tetapi ingin diberi kesempatan untuk mempertahankan tuntutan-tuntutannya di hadapan sidang majelis, wajib pajak harus datang sendiri ke Jakarta atas biaya sendiri yang tidak sedikit jumlahnya, apalagi jika wajib pajak bertempat tinggal di luar Jawa.

4. Putusan Majelis Pertimbangan Pajak

Berdasarkan isi surat minta banding wajib pajak, surat uraian Dirjen Pajak, surat bantahan peminta banding dan setelah mendengar wakil Direktur Jenderal Pajak di dalam sidang dan mempertimbangkan usul penyelesaian dari sekretaris majelis, dewan dapat mengambil keputusan. Putusan didasarkan pada musyawarah dengan mengemukakan alasan-alasan yang tepat. Jika suara bulat tidak dapat dicapai, keputusan diambil berdasarkan suara terbanyak. Jika tidak terdapat kelebihan suara, suara ketua yang memutuskan. Sebelum majelis mengambil keputusan, majelis minta pandangan terakhir dari Direktur Jenderal Pajak, yang dipanggil pada waktunya untuk hadir dalam sidang. Jika tidak dapat hadir, ia diwakili oleh kuasanya, yang ditunjuk secara sah, yang lazimnya seorang Inspektur Pajak. Jika kepada wajib pajak diberi kesempatan untuk hadir dalam sidang (atas permintaannya), ia akan diberi tahu pada waktunya.

Putusan diambil dalam sidang tertutup dan tidak terbuka untuk umum. Hal ini disebabkan urusan pajak yang mengenai penghasilan atau kekayaan seseorang adalah rahasia, yang tidak boleh diketahui oleh orang lain, tanpa persetujuan wajib pajak.

Majelis dapat dibagi dalam dua dewan dan setiap dewan terdiri atas dua orang anggota. Perkara-perkara yang sederhana diputus oleh dewan dengan dua anggota, sedangkan perkara-perkara yang lebih rumit diputuskan oleh dewan gabungan. Anggota yang berhalangan hadir diwakili oleh penggantinya sehingga anggota dewan lengkap.

Dalam sidang-sidang, majelis dapat mendengarkan keterangan para ahli atau juru bahasa jika dianggap perlu. Putusan MPP yang menolak surat minta banding harus menjelaskan alasan-alasannya. Namun, putusan yang mengabulkan permohonan wajib pajak tidak memerlukan alasan, tetapi cukup ditentukan bahwa minta banding wajib pajak dianggap cukup beralasan sehingga dapat diterima.

Putusan MPP dapat menolak surat minta banding yang diajukan prematur (terlalu cepat dan belum waktunya) atau dinyatakan tidak dapat diterima (*met ontvankelijk verklaard*) karena salah alamat. Selain itu, sidang MPP dapat menolak sebagian atau seluruh surat minta banding karena alasan-alasan yang dikemukakan dalam surat minta banding tidak tepat sehingga keberatan yang dikemukakan dinyatakan tidak beralasan. Jika alasan-alasan surat minta banding dinilai cukup sehingga dapat dibuktikan ketidakbenaran surat ketetapan pajak, jumlah yang dijadikan dasar penghitungan pajak, seperti jumlah kekayaan bersih, atau jumlah penghasilan bersih, atau nilai kena pajak dari objek kena pajak akan ditetapkan pada jumlah yang benar, yang lebih rendah sesuai dengan permohonan wajib pajak.

MPP adalah badan peradilan bukan badan administrasi pajak sehingga MPP tidak berwenang mengubah surat ketetapan pajak. Wewenang tersebut dipegang oleh Direktur Jenderal Pajak dan pejabat-pejabat bawahannya yang dilimpahi wewenang tersebut. Setelah ada surat putusan MPP, putusan itu dikirimkan kepada wajib pajak dan Direktur Jenderal Pajak yang wajib mengeluarkan surat keputusan, sesuai dengan putusan MPP, yang mengurangi surat ketetapan pajak yang disengketakan. Dengan keputusan Dirjen Pajak itu, Surat Ketetapan Pajak (SKP) berubah. Selanjutnya, bagian penagihan akan menggunakan dasar baru untuk melakukan tindakan penagihan. Selama belum ada surat keputusan Dirjen Pajak, surat ketetapan pajak dalam sengketa belum berubah sehingga wajib pajak masih harus membayar jumlah pajak seperti tercantum pada SKP.

Jika keputusan MPP menetapkan jumlah yang dijadikan dasar perhitungan pajak pada suatu jumlah yang lebih besar daripada yang dikehendaki oleh wajib pajak seperti tercantum pada surat minta banding, atas selisih lebih itu dikenakan sanksi berupa tambahan sebesar 25%. Jika ketetapan pajak mendapatkan pengurangan, bea meterai yang telah dibayar untuk surat minta banding diperhitungkan.

Putusan MPP yang merupakan putusan prinsipil oleh Direktur Jenderal Pajak dihimpun dalam Himpunan Putusan MPP (HP= *Verzameling van Beslissingen*, disingkat Vvb) yang dapat digunakan sebagai pedoman untuk pelaksanaan undang-undang pajak dalam hal yang sama. Pada saat ini penghimpunan putusan-putusan itu tidak dilanjutkan.

Landasan yuridis yang berkaitan dengan pengadilan pajak adalah Undang-Undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Undang-undang ini diterbitkan dengan mempertimbangkan hal-hal berikut.

Menimbang:

- a. bahwa Negara Republik Indonesia adalah negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-undang Dasar 1945, menjamin perwujudan tata kehidupan negara dan bangsa yang adil dan sejahtera, aman, tenteram dan tertib, serta menjamin kedudukan hukum yang sama bagi warga masyarakat;
- b. bahwa untuk mencapai tujuan dimaksud, pembangunan nasional yang berkesinambungan dan berkelanjutan serta merata di seluruh tanah air memerlukan dana yang memadai terutama dari sumber perpajakan;
- c. bahwa dengan meningkatnya jumlah Wajib Pajak dan pemahaman akan hak dan kewajibannya dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan tidak dapat dihindarkan timbulnya Sengketa Pajak yang memerlukan penyelesaian yang adil dengan prosedur dan proses yang cepat, murah, dan sederhana;
- d. bahwa Badan Penyelesaian Sengketa Pajak belum merupakan badan peradilan yang berpuncak di Mahkamah Agung;
- e. bahwa karenanya diperlukan suatu Pengadilan Pajak yang sesuai dengan sistem kekuasaan kehakiman di Indonesia dan mampu menciptakan keadilan dan kepastian hukum dalam penyelesaian Sengketa Pajak;
- f. bahwa berdasarkan pertimbangan dimaksud dalam huruf a, b, c, d, dan e, tersebut di atas perlu dibentuk Undang-undang tentang Pengadilan Pajak;

Mengingat:

1. Pasal 5 ayat (1), Pasal 20, Pasal 23A, Pasal 24 dan Pasal 25 Undang- Undang Dasar 1945 sebagaimana telah diubah dengan Perubahan Ketiga Undang-Undang Dasar 1945;
2. Undang-undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1970 Nomor 74, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2951) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 35 Tahun 1999 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 147, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3879);
3. Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3984);
4. Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3263) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik

Indonesia Tahun 2000 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3985);

5. Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 128, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3986);
6. Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1985 Nomor 68, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3312) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 62 Tambahan Lembaran Negara Nomor 3569);
7. Undang-undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1985 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3316);
8. Undang-undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1995 Nomor 75, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3612);
9. Undang-undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1995 Nomor 76, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3613);
10. Undang-undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3685) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 34 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4048);
11. Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3686) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 29, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3987);
12. Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 44, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3688) sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 20 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3988).

BAB 8

PEMERIKSAAN PAJAK

A. Landasan Yuridis Pemeriksaan Pajak

Pemeriksaan pajak diatur oleh Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan, dengan mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut.

Menimbang:

- a. bahwa ketentuan mengenai tata cara pemeriksaan telah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2011;
- b. bahwa ketentuan mengenai pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dan dilanjutkan dengan pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan telah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 191/PMK.03/2007 tentang Penerbitan Surat Ketetapan Pajak Atas Permohonan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Sedang Dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan;
- c. bahwa ketentuan sebagaimana dimaksud dalam huruf a juga terkait dengan ketentuan mengenai tata cara penyegelan dalam rangka pemeriksaan pajak yang saat ini diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 198/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Penyegelan Dalam Rangka Pemeriksaan di Bidang Perpajakan;
- d. bahwa dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan, perlu dilakukan penyesuaian terhadap ketentuan mengenai tata cara pemeriksaan pajak, tata cara pengungkapan ketidakbenaran pengisian

Surat Pemberitahuan, tata cara penerbitan surat ketetapan pajak atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak terhadap Wajib Pajak yang sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan, dan tata cara penyegehan;

- e. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d, serta untuk melaksanakan ketentuan Pasal 17B ayat (1a), Pasal 30 ayat (2), dan Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 serta Pasal 8 ayat (8) Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan, perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pemeriksaan;

Mengingat:

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999);
2. Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 162, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5268);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan:

PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG TATA CARA PEMERIKSAAN

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Menteri ini, yang dimaksud dengan:

1. Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang selanjutnya disebut Undang-Undang KUP adalah Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.
2. Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan

-
- pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang undangan perpajakan.
3. Pemeriksaan Lapangan adalah Pemeriksaan yang dilakukan di tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, dan/atau tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak.
 4. Pemeriksaan Kantor adalah Pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.
 5. Verifikasi adalah serangkaian kegiatan pengujian pemenuhan kewajiban subjektif dan objektif atau penghitungan dan pembayaran pajak, berdasarkan permohonan Wajib Pajak atau berdasarkan data dan informasi perpajakan yang dimiliki atau diperoleh Direktur Jenderal Pajak, dalam rangka menerbitkan surat ketetapan pajak, menerbitkan/menghapus Nomor Pokok Wajib Pajak dan/atau mengukuhkan/mencabut pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
 6. Pemeriksa Pajak adalah Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak, yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan Pemeriksaan.
 7. Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak adalah tanda pengenal yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak yang merupakan bukti bahwa orang yang namanya tercantum pada kartu tanda pengenal tersebut sebagai Pemeriksa Pajak.
 8. Surat Perintah Pemeriksaan yang selanjutnya disingkat SP2 adalah surat perintah untuk melakukan Pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
 9. Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan adalah surat pemberitahuan mengenai dilakukannya Pemeriksaan Lapangan dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
 10. Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor adalah surat panggilan mengenai dilakukannya Pemeriksaan Kantor dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
 11. Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi untuk periode tahun Pajak tersebut.

-
12. Data yang dikelola secara elektronik adalah data yang bentuknya elektronik, yang dihasilkan oleh komputer dan/atau pengolah data elektronik lainnya dan disimpan dalam disket, *compact disk*, *tape backup*, *hard disk*, atau media penyimpanan elektronik lainnya.
 13. Tempat Penyimpanan Buku, Catatan, Dan Dokumen adalah tempat yang diselenggarakan oleh Wajib Pajak, perusahaan penyimpan arsip atau dokumen dan/atau yang diselenggarakan oleh pihak lain.
 14. Penyegehan adalah tindakan menempatkan tanda segel pada tempat atau ruangan tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang digunakan atau patut diduga digunakan sebagai tempat atau alat untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik dan benda-benda lain.
 15. Kertas Kerja Pemeriksaan yang selanjutnya disingkat KKP adalah catatan secara rinci dan jelas yang dibuat oleh Pemeriksa Pajak mengenai prosedur Pemeriksaan yang ditempuh, data, keterangan, dan/atau bukti yang dikumpulkan, pengujian yang dilakukan dan simpulan yang diambil sehubungan dengan pelaksanaan Pemeriksaan.
 16. Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan yang selanjutnya disingkat SPHP adalah surat yang berisi tentang temuan Pemeriksaan yang meliputi pos-pos yang dikoreksi, nilai koreksi, dasar koreksi, perhitungan sementara dari jumlah pokok pajak terutang dan perhitungan sementara dari sanksi administrasi.
 17. Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan adalah pembahasan antara Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak atas temuan Pemeriksaan yang hasilnya dituangkan dalam berita acara pembahasan akhir hasil Pemeriksaan yang ditandatangani oleh kedua belah pihak dan berisi koreksi pokok pajak terutang baik yang disetujui maupun yang tidak disetujui dan perhitungan sanksi administrasi.
 18. Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan adalah tim yang dibentuk oleh Direktur Jenderal Pajak dalam rangka membahas hasil Pemeriksaan yang belum disepakati antara Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan guna menghasilkan Pemeriksaan yang berkualitas.
 19. Laporan Hasil Pemeriksaan yang selanjutnya disingkat LHP adalah laporan yang berisi tentang pelaksanaan dan hasil Pemeriksaan yang disusun oleh Pemeriksa Pajak secara ringkas dan jelas serta sesuai dengan ruang lingkup dan tujuan Pemeriksaan.
 20. Laporan Hasil Pemeriksaan Sumir yang selanjutnya disebut LHP Sumir adalah laporan tentang penghentian Pemeriksaan tanpa adanya usulan penerbitan surat ketetapan pajak.
 21. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah Pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.

-
22. Pemeriksaan Ulang adalah Pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak yang telah diterbitkan surat ketetapan pajak dari hasil Pemeriksaan sebelumnya untuk jenis pajak dan masa pajak, bagian tahun pajak, atau tahun pajak yang sama.
 23. Kuesioner Pemeriksaan adalah formulir yang berisikan sejumlah pertanyaan dan penilaian oleh Wajib Pajak yang terkait dengan pelaksanaan Pemeriksaan.

BAB II

TUJUAN PEMERIKSAAN

Pasal 2

Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan Pemeriksaan dengan tujuan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

BAB III

PEMERIKSAAN UNTUK MENGUJI KEPATUHAN PEMENUHAN KEWAJIBAN PERPAJAKAN

Bagian Kesatu

Ruang Lingkup, Kriteria, dan Jenis Pemeriksaan

Pasal 3

Ruang lingkup Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat meliputi satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak, baik untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak dalam tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan.

Pasal 4

- (1) Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilakukan terhadap Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP.
- (2) Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan dalam hal memenuhi kriteria sebagai berikut:
 - a. Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, selain yang mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1);
 - b. Wajib Pajak yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak;

-
- c. Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi;
 - d. Wajib Pajak melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya;
 - e. Wajib Pajak melakukan perubahan tahun buku atau metode pembukuan atau karena dilakukannya penilaian kembali aktiva tetap;
 - f. Wajib Pajak tidak menyampaikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang telah ditetapkan dalam surat teguran yang terpilih untuk dilakukan Pemeriksaan berdasarkan analisis risiko; atau
 - g. Wajib Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan yang terpilih untuk dilakukan Pemeriksaan berdasarkan analisis risiko.

Pasal 5

- (1) Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor.
- (2) Terhadap Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) dilakukan dengan Pemeriksaan Kantor, dalam hal permohonan pengembalian kelebihan pembayaran tersebut diajukan oleh Wajib Pajak yang memenuhi persyaratan:
 - a. laporan keuangan Wajib Pajak untuk tahun Pajak yang diperiksa diaudit oleh akuntan publik atau laporan keuangan salah satu tahun Pajak dari 2 (dua) tahun Pajak sebelum tahun Pajak yang diperiksa telah diaudit oleh akuntan publik, dengan pendapat wajar tanpa pengecualian; dan
 - b. Wajib Pajak tidak sedang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan, penyidikan, atau penuntutan tindak pidana perpajakan, dan/atau Wajib Pajak dalam 5 (lima) tahun terakhir tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.
- (3) Terhadap Pemeriksaan dengan kriteria sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) huruf a sampai dengan huruf e, penentuan jenis pemeriksaannya diatur oleh Direktur Jenderal Pajak.
- (4) Terhadap Pemeriksaan dengan kriteria sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) huruf f dan huruf g dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.
- (5) Dalam hal Pemeriksaan Kantor ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan *transfer pricing* dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan, pelaksanaan Pemeriksaan Kantor diubah menjadi Pemeriksaan Lapangan.

Bagian Kedua
Standar Pemeriksaan

Pasal 6

- (1) Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilaksanakan sesuai dengan standar Pemeriksaan.
- (2) Standar Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) digunakan sebagai ukuran mutu Pemeriksaan yang merupakan capaian minimum yang harus dicapai dalam melaksanakan Pemeriksaan.
- (3) Standar Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi standar umum Pemeriksaan, standar pelaksanaan Pemeriksaan, dan standar pelaporan hasil Pemeriksaan.

Pasal 7

- (1) Standar umum Pemeriksaan merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan Pemeriksa Pajak.
- (2) Pemeriksaan dilaksanakan oleh Pemeriksa Pajak yang memenuhi syarat sebagai berikut:
 - a. telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai Pemeriksa Pajak;
 - b. menggunakan keterampilannya secara cermat dan seksama;
 - c. jujur dan bersih dari tindakan-tindakan tercela serta senantiasa mengutamakan kepentingan negara; dan
 - d. taat terhadap berbagai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.
- (3) Dalam hal diperlukan, Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dapat dilaksanakan oleh tenaga ahli dari luar Direktorat Jenderal Pajak yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak.

Pasal 8

Pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilakukan sesuai standar pelaksanaan Pemeriksaan, yaitu:

- a. pelaksanaan Pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, yang paling sedikit meliputi kegiatan mengumpulkan dan mempelajari data Wajib Pajak, menyusun rencana Pemeriksaan (*audit plan*), dan menyusun program Pemeriksaan (*audit program*), serta mendapat pengawasan yang seksama;
- b. Pemeriksaan dilaksanakan dengan melakukan pengujian berdasarkan metode dan teknik Pemeriksaan sesuai dengan program Pemeriksaan (*audit program*) yang telah disusun;
- c. temuan hasil Pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;

-
- d. Pemeriksaan dilakukan oleh suatu tim Pemeriksa Pajak yang terdiri atas seorang supervisor, seorang ketua tim, dan seorang atau lebih anggota tim, dan dalam keadaan tertentu ketua tim dapat merangkap sebagai anggota tim;
 - e. tim Pemeriksa Pajak sebagaimana dimaksud pada huruf d dapat dibantu oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu, baik yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak, maupun yang berasal dari instansi di luar Direktorat Jenderal Pajak yang telah ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak, sebagai tenaga ahli seperti penerjemah bahasa, ahli di bidang teknologi informasi, dan pengacara;
 - f. apabila diperlukan, Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan secara bersama-sama dengan tim pemeriksa dari instansi lain;
 - g. Pemeriksaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, dan/atau tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak;
 - h. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila diperlukan dapat dilanjutkan di luar jam kerja; dan
 - i. pelaksanaan Pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk KKP.

Pasal 9

Kegiatan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus didokumentasikan dalam bentuk KKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 huruf i dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

- a. KKP wajib disusun oleh Pemeriksa Pajak dan berfungsi sebagai:
 - 1) bukti bahwa Pemeriksaan telah dilaksanakan sesuai standar pelaksanaan Pemeriksaan;
 - 2) bahan dalam melakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dengan Wajib Pajak mengenai temuan hasil Pemeriksaan;
 - 3) dasar pembuatan LHP;
 - 4) sumber data atau informasi bagi penyelesaian keberatan atau banding yang diajukan oleh Wajib Pajak; dan
 - 5) referensi untuk Pemeriksaan berikutnya.
- b. KKP harus memberikan gambaran mengenai:
 - 1) prosedur Pemeriksaan yang dilaksanakan;
 - 2) data, keterangan, dan/atau bukti yang diperoleh;
 - 3) pengujian yang telah dilakukan; dan
 - 4) simpulan dan hal-hal lain yang dianggap perlu yang berkaitan dengan Pemeriksaan.

Pasal 10

Kegiatan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilaporkan dalam bentuk LHP yang disusun sesuai standar pelaporan hasil Pemeriksaan, yaitu:

- a. LHP disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, memuat simpulan Pemeriksaan Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidak adanya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait dengan Pemeriksaan.
- b. LHP untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sekurang-kurangnya memuat:
 - 1) penugasan Pemeriksaan;
 - 2) identitas Wajib Pajak;
 - 3) pembukuan atau pencatatan Wajib Pajak;
 - 4) pemenuhan kewajiban perpajakan;
 - 5) data/informasi yang tersedia;
 - 6) buku dan dokumen yang dipinjam;
 - 7) materi yang diperiksa;
 - 8) uraian hasil Pemeriksaan;
 - 9) ikhtisar hasil Pemeriksaan;
 - 10) penghitungan pajak terutang; dan
 - 11) simpulan dan usul Pemeriksaan Pajak.

Bagian Ketiga

Kewajiban dan Kewenangan Pemeriksa Pajak

Pasal 11

Dalam melakukan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, Pemeriksa Pajak wajib:

- a. menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan kepada Wajib Pajak dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan atau Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor;
- b. memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan SP2 kepada Wajib Pajak pada waktu melakukan Pemeriksaan;
- c. memperlihatkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak kepada Wajib Pajak apabila susunan keanggotaan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
- d. melakukan pertemuan dengan Wajib Pajak dalam rangka memberikan penjelasan mengenai:

-
- 1) alasan dan tujuan Pemeriksaan;
 - 2) hak dan kewajiban Wajib Pajak selama dan setelah pelaksanaan Pemeriksaan;
 - 3) hak Wajib Pajak mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan dalam hal terdapat hasil Pemeriksaan yang belum disepakati antara Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak pada saat Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan; dan
 - 4) kewajiban dari Wajib Pajak untuk memenuhi permintaan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya, yang dipinjam dari Wajib Pajak;
- e. menuangkan hasil pertemuan sebagaimana dimaksud pada huruf d dalam berita acara pertemuan dengan Wajib Pajak;
 - f. menyampaikan SPHP kepada Wajib Pajak;
 - g. memberikan hak untuk hadir kepada Wajib Pajak dalam rangka Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan pada waktu yang telah ditentukan;
 - h. menyampaikan Kuesioner Pemeriksaan kepada Wajib Pajak;
 - i. melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dengan menyampaikan saran secara tertulis;
 - j. mengembalikan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya yang dipinjam dari Wajib Pajak; dan
 - k. merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak atas segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka Pemeriksaan.

Pasal 12

- (1) Dalam melakukan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Pemeriksa Pajak berwenang:
 - a. melihat dan/atau meminjam buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
 - b. mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
 - c. memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang dan/atau barang

-
- yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- d. meminta kepada Wajib Pajak untuk memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan, antara lain berupa:
 - 1) menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya Wajib Pajak apabila dalam mengakses data yang dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan/atau keahlian khusus;
 - 2) memberikan bantuan kepada Pemeriksa Pajak untuk membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak; dan/atau
 - 3) menyediakan ruangan khusus tempat dilakukannya Pemeriksaan Lapangan dalam hal Pemeriksaan dilakukan di tempat Wajib Pajak;
 - e. melakukan Penyegehan tempat atau ruang tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak;
 - f. meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari Wajib Pajak; dan
 - g. meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan.
- (2) Dalam melakukan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Pemeriksa Pajak berwenang:
- a. memanggil Wajib Pajak untuk datang ke kantor Direktorat Jenderal Pajak dengan menggunakan Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor;
 - b. melihat dan/atau meminjam buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
 - c. meminta kepada Wajib Pajak untuk memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan;
 - d. meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari Wajib Pajak;
 - e. meminjam KKP yang dibuat oleh akuntan publik melalui Wajib Pajak; dan
 - f. meminta keterangan dan/atau bukti yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan.

Bagian Keempat
Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Pasal 13

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, Wajib Pajak berhak:

- a. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan SP2;
- b. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan;
- c. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak apabila susunan keanggotaan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
- d. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan Pemeriksaan;
- e. menerima SPHP;
- f. menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan pada waktu yang telah ditentukan;
- g. mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan, dalam hal masih terdapat hasil Pemeriksaan yang belum disepakati antara Pemeriksa Pajak dengan Wajib Pajak pada saat Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan; dan
- h. memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan Pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian Kuesioner Pemeriksaan.

Pasal 14

- (1) Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Wajib Pajak wajib:
 - a. memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
 - b. memberikan kesempatan untuk mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
 - c. memberikan kesempatan untuk memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang, dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang

-
- penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak serta meminjamkannya kepada Pemeriksa Pajak;
- d. memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan, yang dapat berupa:
- 1) menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya Wajib Pajak apabila dalam mengakses data yang dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan/atau keahlian khusus;
 - 2) memberikan bantuan kepada Pemeriksa Pajak untuk membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak; dan/atau
 - 3) menyediakan ruangan khusus tempat dilakukannya Pemeriksaan Lapangan dalam hal Pemeriksaan dilakukan di tempat Wajib Pajak;
- e. menyampaikan tanggapan secara tertulis atas SPHP; dan
- f. memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan.
- (2) Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Wajib Pajak wajib:
- a. memenuhi panggilan untuk datang menghadiri Pemeriksaan sesuai dengan waktu yang ditentukan;
 - b. memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
 - c. memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan;
 - d. menyampaikan tanggapan secara tertulis atas SPHP;
 - e. meminjamkan KKP yang dibuat oleh akuntan publik; dan
 - f. memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan.

Bagian Kelima

Jangka Waktu Pemeriksaan

Pasal 15

- (1) Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dalam jangka waktu Pemeriksaan yang meliputi:
- a. jangka waktu pengujian; dan
 - b. jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan pelaporan.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, jangka waktu pengujian sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a paling

lama 6 (enam) bulan, yang dihitung sejak Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak, sampai dengan tanggal SPHP disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak.

- (3) Dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, jangka waktu pengujian sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a paling lama 4 (empat) bulan, yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak, wakil, kuasa dari Wajib Pajak, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak datang memenuhi Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal SPHP disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak.
- (4) Jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan pelaporan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b paling lama 2 (dua) bulan, yang dihitung sejak tanggal SPHP disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota yang telah dewasa dari Wajib Pajak sampai dengan tanggal LHP.

Pasal 16

- (1) Jangka waktu pengujian Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (2) dapat diperpanjang untuk jangka waktu paling lama 2 (dua) bulan.
- (2) Perpanjangan jangka waktu pengujian Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dalam hal:
 - a. Pemeriksaan Lapangan diperluas ke Masa Pajak, Bagian tahun Pajak, atau tahun Pajak lainnya;
 - b. terdapat konfirmasi atau permintaan data dan/atau keterangan kepada pihak ketiga;
 - c. ruang lingkup Pemeriksaan Lapangan meliputi seluruh jenis pajak; dan/atau
 - d. berdasarkan pertimbangan kepala unit pelaksana Pemeriksaan.
- (3) Jangka waktu pengujian Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (2) yang terkait dengan:
 - a. Wajib Pajak Kontraktor Kontrak Kerja Sama Minyak dan Gas Bumi;
 - b. Wajib Pajak dalam satu grup; atau
 - c. Wajib Pajak yang terindikasi melakukan transaksi *transfer pricing* dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan,

dapat diperpanjang untuk jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan dan dapat dilakukan paling banyak 3 (tiga) kali sesuai dengan kebutuhan waktu untuk melakukan pengujian.

Pasal 17

- (1) Jangka waktu pengujian Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (3), dapat diperpanjang untuk jangka waktu paling lama 2 (dua) bulan.
- (2) Perpanjangan jangka waktu pengujian Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dalam hal:
 - a. Pemeriksaan Kantor diperluas ke Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak lainnya;
 - b. terdapat konfirmasi atau permintaan data dan/atau keterangan kepada pihak ketiga;
 - c. ruang lingkup Pemeriksaan Kantor meliputi seluruh jenis pajak; dan/atau
 - d. berdasarkan pertimbangan kepala unit pelaksana Pemeriksaan.

Pasal 18

Dalam hal dilakukan perpanjangan jangka waktu pengujian Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 atau Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17, kepala unit pelaksana Pemeriksaan harus menyampaikan pemberitahuan perpanjangan jangka waktu pengujian secara tertulis kepada Wajib Pajak.

Pasal 19

- (1) Apabila jangka waktu perpanjangan pengujian Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1) atau ayat (3) atau perpanjangan jangka waktu Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) telah berakhir, SPHP harus disampaikan kepada Wajib Pajak.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan dilakukan karena Wajib Pajak mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15, Pasal 16, dan Pasal 17 harus memperhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP.

Bagian Keenam

Penyelesaian Pemeriksaan

Pasal 20

Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan diselesaikan dengan cara:

- a. menghentikan Pemeriksaan dengan membuat LHP Sumir; atau

-
- b. membuat LHP, sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pasal 21

Penyelesaian Pemeriksaan dengan membuat LHP Sumir sebagaimana dimaksud dalam Pasal 20 huruf a dilakukan dalam hal:

- a. Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang diperiksa:
 - 1) tidak ditemukan dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan diterbitkan; atau
 - 2) tidak memenuhi panggilan Pemeriksaan dalam jangka waktu 4 (empat) bulan sejak tanggal Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor diterbitkan.
- b. Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor yang ditangguhkan karena ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka tersebut:
 - 1) tidak dilanjutkan dengan penyidikan karena Wajib Pajak mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang KUP; atau
 - 2) tidak dilanjutkan dengan penyidikan tetapi diselesaikan dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A Undang-Undang KUP; atau
 - 3) dilanjutkan dengan penyidikan tetapi penyidikannya dihentikan karena tidak dilakukan penuntutan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44B Undang-Undang KUP.
- c. Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor yang ditangguhkan karena ditindaklanjuti dengan penyidikan sebagai tindak lanjut Pemeriksaan Bukti Permulaan secara tertutup dan penyidikan tersebut dihentikan karena memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44B Undang-Undang KUP.
- d. Pemeriksaan Ulang tidak mengakibatkan adanya tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan dalam surat ketetapan pajak sebelumnya.
- e. Terdapat keadaan tertentu berdasarkan pertimbangan Direktur Jenderal Pajak.

Pasal 22

- (1) Penyelesaian Pemeriksaan dengan membuat LHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 20 huruf b, dilakukan dalam hal:
 - a. Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan sehubungan

-
- dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP:
- 1) tidak ditemukan dalam jangka waktu 6 (enam) bulan sejak tanggal Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan diterbitkan; atau
 - 2) tidak memenuhi panggilan Pemeriksaan dalam jangka waktu 4 (empat) bulan sejak tanggal Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor diterbitkan.
- b. Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan ditemukan atau memenuhi panggilan Pemeriksaan, dan Pemeriksaan dapat diselesaikan dalam jangka waktu Pemeriksaan.
- c. Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan ditemukan atau memenuhi panggilan Pemeriksaan, dan pengujian kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan belum dapat diselesaikan sampai dengan:
- 1) berakhirnya perpanjangan jangka waktu pengujian Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1) atau ayat (3); atau
 - 2) berakhirnya perpanjangan jangka waktu pengujian Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1).
- d. Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor yang ditangguhkan karena ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka tersebut:
- 1) dihentikan karena Wajib Pajak orang pribadi yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka meninggal dunia;
 - 2) dihentikan karena tidak ditemukan adanya bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan;
 - 3) dilanjutkan dengan penyidikan namun penyidikannya dihentikan karena memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44A Undang-Undang KUP; atau
 - 4) dilanjutkan dengan penyidikan dan penuntutan serta telah terdapat Putusan Pengadilan mengenai tindak pidana di bidang perpajakan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dan salinan Putusan Pengadilan tersebut telah diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
- e. Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor yang ditangguhkan karena ditindaklanjuti dengan penyidikan sebagai tindak lanjut

Pemeriksaan Bukti Permulaan secara tertutup dan penyidikan tersebut:

- 1) dihentikan karena memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44A Undang-Undang KUP; atau
 - 2) dilanjutkan dengan penuntutan serta telah terdapat Putusan Pengadilan mengenai tindak pidana di bidang perpajakan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dan salinan Putusan Pengadilan tersebut telah diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor yang pengujiannya belum diselesaikan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf c, harus diselesaikan dengan menyampaikan SPHP dalam jangka waktu paling lama 7 (tujuh) hari kerja sejak berakhirnya:
- a. perpanjangan jangka waktu pengujian Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1) atau ayat (3); atau
 - b. perpanjangan jangka waktu pengujian Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1),
- dan melanjutkan tahapan Pemeriksaan sampai dengan pembuatan LHP.

Pasal 23

- (1) Pemeriksaan yang dihentikan dengan membuat LHP Sumir karena Wajib Pajak tidak ditemukan atau tidak memenuhi panggilan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 huruf a, dapat dilakukan Pemeriksaan kembali apabila dikemudian hari Wajib Pajak ditemukan.
- (2) Pajak terutang atas Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang tidak ditemukan atau tidak memenuhi panggilan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 22 ayat (1) huruf a, ditetapkan secara jabatan.

Bagian Ketujuh

SP2 dan Surat Yang Berisi Perubahan Tim Pemeriksa Pajak

Pasal 24

- (1) Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan oleh Pemeriksa Pajak yang tergabung dalam suatu tim Pemeriksa Pajak berdasarkan SP2.
- (2) SP2 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diterbitkan untuk satu atau beberapa Masa Pajak dalam suatu Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak yang sama atau untuk satu Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak terhadap satu Wajib Pajak.
- (3) Dalam hal susunan tim Pemeriksa Pajak diubah, kepala unit pelaksana Pemeriksaan harus menerbitkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak.

-
- (4) Dalam hal tim Pemeriksa Pajak dibantu oleh tenaga ahli sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 huruf e, tenaga ahli tersebut bertugas berdasarkan surat tugas yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Bagian Kedelapan

Pemberitahuan dan Panggilan Pemeriksaan, dan Pertemuan dengan Wajib Pajak

Pasal 25

- (1) Dalam hal Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan kepada Wajib Pajak mengenai dilakukannya Pemeriksaan Lapangan dengan menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan kepada Wajib Pajak mengenai dilakukannya Pemeriksaan Kantor dengan menyampaikan Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor.
- (3) Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) atau Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diterbitkan untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sebagaimana tercantum dalam SP2.

Pasal 26

- (1) Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1) dapat disampaikan secara langsung kepada Wajib Pajak pada saat dimulainya Pemeriksaan Lapangan atau disampaikan melalui faksimili, pos dengan bukti pengiriman surat, atau jasa pengiriman lainnya dengan bukti pengiriman.
- (2) Dalam hal Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan secara langsung sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan Wajib Pajak tidak berada di tempat, Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan dapat disampaikan kepada:
 - a. wakil atau kuasa dari Wajib Pajak; atau
 - b. pihak yang dapat mewakili Wajib Pajak, yaitu:
 - 1) pegawai dari Wajib Pajak yang menurut Pemeriksa Pajak dapat mewakili Wajib Pajak, dalam hal Pemeriksaan dilakukan terhadap Wajib Pajak badan;
 - 2) anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang menurut Pemeriksa Pajak dapat mewakili Wajib Pajak, dalam hal Pemeriksaan dilakukan terhadap Wajib Pajak orang pribadi; atau

-
- 3) pihak selain sebagaimana dimaksud angka 1) dan angka 2) yang dapat mewakili Wajib Pajak.
- (3) Dalam hal wakil atau kuasa dari Wajib Pajak atau pihak yang dapat mewakili Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat ditemui, Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan melalui pos dengan bukti pengiriman surat, atau jasa pengiriman lainnya dengan bukti pengiriman dan surat pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan dianggap telah disampaikan dan Pemeriksaan Lapangan telah dimulai.
- (4) Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (2) disampaikan melalui faksimili, pos dengan bukti pengiriman surat, atau jasa pengiriman lainnya dengan bukti pengiriman.

Pasal 27

- (1) Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, Pemeriksa Pajak wajib melakukan pertemuan dengan Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 huruf c.
- (2) Pertemuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) juga dapat dilakukan dengan wakil atau kuasa dari Wajib Pajak.
- (3) Dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, pertemuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) atau ayat (2) dilakukan setelah Pemeriksa Pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan.
- (4) Dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, pertemuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) atau ayat (2) dilakukan pada saat Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak datang memenuhi Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor.
- (5) Setelah melakukan pertemuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) atau ayat (2), Pemeriksa Pajak wajib membuat berita acara hasil pertemuan, yang ditandatangani oleh Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak.
- (6) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani berita acara hasil pertemuan sebagaimana dimaksud pada ayat (5), Pemeriksa Pajak membuat catatan mengenai penolakan tersebut pada berita acara hasil pertemuan.
- (7) Dalam hal Pemeriksa Pajak telah menandatangani berita acara hasil pertemuan dan membuat catatan mengenai penolakan penandatanganan berita acara sebagaimana dimaksud pada ayat (5), pertemuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) atau ayat (2) dianggap telah dilaksanakan.

Bagian Kesembilan
Peminjaman Dokumen

Pasal 28

- (1) Dalam hal Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilaksanakan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, berlaku ketentuan sebagai berikut:
- a. buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang diperlukan dan diperoleh/ditemukan pada saat pelaksanaan Pemeriksaan di tempat Wajib Pajak, dipinjam pada saat itu juga dan Pemeriksa Pajak membuat bukti peminjaman dan pengembalian buku, catatan, dan dokumen.
 - b. dalam hal buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang diperlukan belum ditemukan atau diberikan oleh Wajib Pajak pada saat pelaksanaan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada huruf a, Pemeriksa Pajak membuat surat permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen yang dilampiri dengan daftar buku, catatan, dan/atau dokumen yang wajib dipinjamkan.
 - c. dalam hal untuk mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik diperlukan peralatan dan/atau keahlian khusus, Pemeriksa Pajak dapat meminta bantuan kepada:
 - 1) Wajib Pajak untuk menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya Wajib Pajak; atau
 - 2) seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu, baik yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak maupun yang berasal dari luar Direktorat Jenderal Pajak.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilaksanakan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, berlaku ketentuan sebagai berikut:
- a. daftar buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang diperlukan oleh Pemeriksa Pajak, harus dilampirkan pada Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor.
 - b. buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain sebagaimana dimaksud pada huruf a, wajib dipinjamkan pada saat Wajib Pajak memenuhi panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor dan Pemeriksa Pajak membuat bukti peminjaman dan pengembalian buku, catatan, dan dokumen.
 - c. dalam hal buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang diperlukan

belum tercantum dalam lampiran Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud pada huruf a, Pemeriksa Pajak membuat surat permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen.

- (3) Buku, catatan, dan/atau dokumen termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau ayat (2) huruf c wajib diserahkan kepada Pemeriksa Pajak paling lama 1 (satu) bulan sejak surat permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen disampaikan.
- (4) Setiap penyerahan buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain dari Wajib Pajak, Pemeriksa Pajak membuat bukti peminjaman dan pengembalian buku, catatan, dan dokumen.
- (5) Dalam hal buku, catatan, dan/atau dokumen yang dipinjam berupa fotokopi dan/atau berupa data yang dikelola secara elektronik, Wajib Pajak yang diperiksa harus membuat surat pernyataan bahwa fotokopi dan/atau data yang dikelola secara elektronik yang dipinjamkan kepada Pemeriksa Pajak adalah sesuai dengan aslinya.
- (6) Dalam hal buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang dipinjam belum dipenuhi dan jangka waktu 1 (satu) bulan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) belum terlampaui, Pemeriksa Pajak dapat menyampaikan peringatan secara tertulis paling banyak 2 (dua) kali, yaitu:
 - a. surat peringatan pertama setelah 2 (dua) minggu sejak tanggal penyampaian surat permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b atau ayat (2) huruf c;
 - b. surat peringatan kedua setelah 3 (tiga) minggu sejak tanggal penyampaian surat permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b atau ayat (2) huruf c.
- (7) Setiap surat peringatan yang disampaikan sebagaimana dimaksud pada ayat (6) harus dilampiri dengan daftar buku, catatan, dan dokumen yang belum dipinjamkan dalam rangka Pemeriksaan.

Pasal 29

- (1) Dalam hal buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang diminta oleh Pemeriksa Pajak tidak dimiliki atau tidak dikuasai oleh Wajib Pajak, Wajib Pajak harus membuat surat pernyataan yang menyatakan bahwa buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang diminta oleh Pemeriksa Pajak tidak dimiliki atau tidak dikuasai oleh Wajib Pajak.

-
- (2) Dalam hal buku, catatan, dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain perlu dilindungi kerahasiaannya, Wajib Pajak dapat mengajukan permintaan agar pelaksanaan Pemeriksaan dapat dilakukan di tempat Wajib Pajak dengan menyediakan ruangan khusus.

Pasal 30

- (1) Apabila jangka waktu 1 (satu) bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (3) terlampaui dan Wajib Pajak tidak atau tidak sepenuhnya meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang diminta, Pemeriksa Pajak harus membuat berita acara tidak dipenuhinya permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen yang dilampiri dengan rincian daftar buku, catatan, dan dokumen yang wajib dipinjamkan namun belum diserahkan oleh Wajib Pajak.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak telah meminjamkan seluruh buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang diminta, Pemeriksa Pajak harus membuat berita acara pemenuhan seluruh peminjaman buku, catatan dan dokumen.

Pasal 31

- (1) Dalam hal Wajib Pajak tidak atau tidak sepenuhnya meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang diminta berdasarkan berita acara tidak dipenuhinya permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 30 ayat (1), Pemeriksa Pajak harus menentukan dapat atau tidaknya melakukan pengujian dalam rangka menghitung besarnya penghasilan kena pajak berdasarkan bukti kompeten yang cukup sesuai standar pelaksanaan Pemeriksaan.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan dilakukan terhadap Wajib Pajak orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas atau Wajib Pajak badan, dan Pemeriksa Pajak tidak dapat melakukan pengujian dalam rangka menghitung besarnya penghasilan kena pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), penghasilan kena pajak dapat dihitung secara jabatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
- (3) Dalam hal Penghasilan Kena Pajak tidak dihitung secara jabatan, Pemeriksa Pajak dapat meminjam tambahan buku, catatan, dan/atau dokumen serta keterangan lain selain yang sudah dipinjam.

Bagian Kesepuluh

Penyegelan

Pasal 32

- (1) Pemeriksa Pajak berwenang melakukan Penyegelan untuk memperoleh atau mengamankan buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data

yang dikelola secara elektronik, dan benda-benda lain yang dapat memberi petunjuk tentang kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak yang diperiksa agar tidak dipindahkan, dihilangkan, dimusnahkan, diubah, dirusak, ditukar, atau dipalsukan.

- (2) Penyegehan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan apabila pada saat pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan:
- a. Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak yang diperiksa tidak memberi kesempatan kepada Pemeriksa Pajak untuk memasuki tempat atau ruang serta memeriksa barang bergerak dan/atau tidak bergerak, yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dan/atau dokumen, termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau secara program aplikasi *on-line* yang dapat memberi petunjuk tentang kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak;
 - b. Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak yang diperiksa menolak memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan yang antara lain berupa tidak memberi kesempatan kepada Pemeriksa Pajak untuk mengakses data yang dikelola secara elektronik atau membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak;
 - c. Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak yang diperiksa tidak berada di tempat dan tidak ada pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang mempunyai kewenangan untuk bertindak selaku pihak yang mewakili Wajib Pajak, sehingga diperlukan upaya pengamanan Pemeriksaan sebelum Pemeriksaan ditunda; atau
 - d. Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak yang diperiksa tidak berada di tempat dan pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang mempunyai kewenangan untuk bertindak selaku pihak yang mewakili Wajib Pajak menolak memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan.

Pasal 33

- (1) Penyegehan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (1) dilakukan dengan menggunakan tanda segel.
- (2) Penyegehan dilakukan oleh Pemeriksa Pajak dengan disaksikan oleh sekurang-kurangnya 2 (dua) orang yang telah dewasa selain anggota tim Pemeriksa Pajak.
- (3) Dalam melakukan Penyegehan, Pemeriksa Pajak wajib membuat berita acara Penyegehan.
- (4) Berita acara Penyegehan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dibuat dan ditandatangani oleh Pemeriksa Pajak dengan disaksikan oleh sekurang-kurangnya 2 (dua) orang yang telah dewasa selain anggota tim Pemeriksa Pajak.

-
- (5) Berita acara Penyegehan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dibuat 2 (dua) rangkap dan rangkap kedua diserahkan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang diperiksa.
 - (6) Dalam hal saksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2) menolak menandatangani berita acara Penyegehan, Pemeriksa Pajak membuat catatan tentang penolakan tersebut dalam berita acara Penyegehan.
 - (7) Dalam melaksanakan Penyegehan, Pemeriksa Pajak dapat meminta bantuan Kepolisian Negara Republik Indonesia dan/atau pemerintah daerah setempat.

Pasal 34

- (1) Pembukaan segel dilakukan apabila:
 - a. Wajib Pajak, wakil, kuasa, atau pihak yang dapat mewakili Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 26 ayat (2) huruf b telah memberi izin kepada Pemeriksa Pajak untuk membuka atau memasuki tempat atau ruangan, barang bergerak atau tidak bergerak yang disegel, dan/atau telah memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan;
 - b. berdasarkan pertimbangan Pemeriksa Pajak, Penyegehan tidak diperlukan lagi; dan/atau
 - c. terdapat permintaan dari penyidik yang sedang melakukan penyidikan tindak pidana.
- (2) Pembukaan segel harus dilakukan oleh Pemeriksa Pajak dengan disaksikan oleh sekurang-kurangnya 2 (dua) orang yang telah dewasa selain anggota tim Pemeriksa Pajak.
- (3) Dalam keadaan tertentu, pembukaan segel dapat dibantu oleh Kepolisian Negara Republik Indonesia dan/atau pemerintah daerah setempat.
- (4) Dalam hal tanda segel yang digunakan untuk melakukan Penyegehan rusak atau hilang, Pemeriksa Pajak harus membuat berita acara mengenai kerusakan atau kehilangan dan melaporkannya kepada Kepolisian Negara Republik Indonesia.
- (5) Dalam melakukan pembukaan segel, Pemeriksa Pajak membuat berita acara pembukaan segel yang ditandatangani oleh Pemeriksa Pajak dan saksi sebagaimana dimaksud pada ayat (2).
- (6) Dalam hal saksi sebagaimana dimaksud pada ayat (7) menolak menandatangani berita acara pembukaan segel, Pemeriksa Pajak membuat catatan tentang penolakan tersebut dalam berita acara pembukaan segel.
- (7) Berita acara pembukaan segel dibuat 2 (dua) rangkap dan rangkap kedua diserahkan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak.

Pasal 35

- (1) Apabila dalam jangka waktu 7 (tujuh) hari setelah tanggal Penyegehan atau jangka waktu lain dengan mempertimbangkan tujuan Penyegehan, Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak tetap tidak memberi izin kepada Pemeriksa Pajak untuk membuka atau memasuki tempat atau ruangan, barang bergerak atau tidak bergerak yang disegel, dan/atau tidak memberikan bantuan guna kelancaran Pemeriksaan, Wajib Pajak dianggap menolak dilakukan Pemeriksaan.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak dianggap menolak dilakukan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak wajib menandatangani surat pernyataan penolakan Pemeriksaan.
- (3) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani surat pernyataan penolakan sebagaimana dimaksud pada ayat (2), Pemeriksa Pajak membuat dan menandatangani berita acara mengenai penolakan tersebut.

Bagian Kesebelas **Penolakan Pemeriksaan**

Pasal 36

- (1) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan Lapangan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan menyatakan menolak untuk dilakukan Pemeriksaan termasuk menolak menerima Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan, Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak harus menandatangani surat pernyataan penolakan Pemeriksaan.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani surat pernyataan penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pemeriksa Pajak membuat berita acara penolakan Pemeriksaan yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.
- (3) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak tidak ada di tempat maka:
 - a. Pemeriksaan tetap dapat dilakukan sepanjang terdapat pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang dapat dan mempunyai kewenangan untuk mewakili Wajib Pajak, terbatas untuk hal yang berada dalam kewenangannya; atau
 - b. Pemeriksaan ditunda untuk dilanjutkan pada kesempatan berikutnya.
- (4) Untuk keperluan pengamanan Pemeriksaan, sebelum dilakukan penundaan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) huruf b, Pemeriksa Pajak dapat melakukan Penyegehan sebagaimana dimaksud pada Pasal 32 ayat (1).

-
- (5) Apabila setelah dilakukan Penyegehan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (1), Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak tetap tidak berada di tempat dan/atau tidak memberi izin kepada Pemeriksa Pajak untuk membuka atau memasuki tempat atau ruangan, barang bergerak atau tidak bergerak, dan/atau tidak memberikan bantuan guna kelancaran Pemeriksaan, Pemeriksa Pajak meminta kepada pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak untuk membantu kelancaran Pemeriksaan.
 - (6) Dalam hal pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (5) menolak untuk membantu kelancaran Pemeriksaan, Pemeriksa Pajak meminta pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak untuk menandatangani surat penolakan membantu kelancaran Pemeriksaan.
 - (7) Dalam hal pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak menolak untuk menandatangani surat penolakan membantu kelancaran Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (6), Pemeriksa Pajak membuat berita acara penolakan membantu kelancaran Pemeriksaan yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 37

- (1) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan Kantor untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan memenuhi Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor namun menyatakan menolak untuk dilakukan Pemeriksaan, Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak harus menandatangani surat pernyataan penolakan Pemeriksaan.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani surat pernyataan penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pemeriksa Pajak membuat berita acara penolakan Pemeriksaan yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.
- (3) Apabila dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan sejak Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor disampaikan kepada Wajib Pajak dan surat panggilan tersebut tidak dikembalikan oleh pos atau jasa pengiriman lainnya dan Wajib Pajak tidak memenuhi panggilan Pemeriksaan Kantor, Pemeriksa Pajak membuat berita acara tidak dipenuhinya panggilan Pemeriksaan oleh Wajib Pajak yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 38

Pemeriksa Pajak berdasarkan:

- a. surat pernyataan penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (2), Pasal 36 ayat (1), atau Pasal 37 ayat (1);

-
- b. berita acara penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (3), Pasal 36 ayat (2), atau Pasal 37 ayat (2);
 - c. berita acara tidak dipenuhinya panggilan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 37 ayat (3);
 - d. surat penolakan membantu kelancaran Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (6); atau
 - e. berita acara penolakan membantu kelancaran Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (7),
- dapat melakukan penetapan pajak secara jabatan atau mengusulkan Pemeriksaan Bukti Permulaan.

Bagian Keduabelas
Penjelasan Wajib Pajak dan
Permintaan Keterangan kepada Pihak Ketiga

Pasal 39

- (1) Untuk memperoleh penjelasan yang lebih rinci, Pemeriksa Pajak melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan dapat memanggil Wajib Pajak, wakil, kuasa dari Wajib Pajak, pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak melalui penyampaian surat panggilan.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, penjelasan yang lebih rinci sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat dilakukan pada saat pelaksanaan Pemeriksaan di tempat Wajib Pajak.
- (3) Penjelasan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) atau ayat (2) yang diberikan kepada Pemeriksa Pajak, dituangkan dalam berita acara mengenai pemberian penjelasan Wajib Pajak yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak, wakil, kuasa dari Wajib Pajak, pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak.
- (4) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, kuasa dari Wajib Pajak, pegawai atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani berita acara sebagaimana dimaksud pada ayat (3), Pemeriksa Pajak membuat catatan penolakan tersebut dalam berita acara dimaksud.

Pasal 40

Pemeriksa Pajak melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan, dapat meminta keterangan dan/atau bukti kepada pihak ketiga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 Undang-Undang KUP secara tertulis sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai tata cara permintaan keterangan kepada pihak ketiga.

Bagian Ketigabelas
Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan dan
Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan

Pasal 41

- (1) Hasil Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus diberitahukan kepada Wajib Pajak melalui penyampaian SPHP yang dilampiri dengan daftar temuan hasil Pemeriksaan.
- (2) SPHP dan daftar temuan hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan oleh Pemeriksa Pajak secara langsung atau melalui faksimili.
- (3) Dalam hal SPHP disampaikan secara langsung dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak untuk menerima SPHP, Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak harus menandatangani surat penolakan menerima SPHP.
- (4) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani surat penolakan menerima SPHP sebagaimana dimaksud pada ayat (3), Pemeriksa Pajak membuat berita acara penolakan menerima SPHP yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 42

- (1) Wajib Pajak wajib memberikan tanggapan tertulis atas SPHP dan daftar temuan hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 ayat (1) dalam bentuk:
 - a. lembar pernyataan persetujuan hasil pemeriksaan dalam hal Wajib Pajak menyetujui seluruh hasil Pemeriksaan; atau
 - b. surat sanggahan, dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh hasil Pemeriksaan.
- (2) Tanggapan tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus disampaikan dalam jangka waktu paling lama 7 (tujuh) hari kerja sejak tanggal diterimanya SPHP oleh Wajib Pajak.
- (3) Wajib Pajak dapat melakukan perpanjangan jangka waktu penyampaian tanggapan tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (2) untuk jangka waktu paling lama 3 (tiga) hari kerja terhitung sejak jangka waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (2) berakhir.
- (4) Untuk melakukan perpanjangan jangka waktu penyampaian tanggapan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), Wajib Pajak harus menyampaikan pemberitahuan tertulis sebelum jangka waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (2) berakhir.
- (5) Tanggapan tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan pemberitahuan tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (4) disampaikan oleh Wajib Pajak secara langsung atau melalui faksimili.
- (6) Dalam hal Wajib Pajak tidak menyampaikan tanggapan tertulis atas SPHP, Pemeriksa Pajak membuat berita acara tidak disampaikannya tanggapan tertulis atas SPHP yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 43

- (1) Dalam rangka melaksanakan pembahasan atas hasil Pemeriksaan yang tercantum dalam SPHP dan daftar temuan hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 ayat (1) kepada Wajib Pajak harus diberikan hak hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
- (2) Hak hadir sebagaimana dimaksud pada ayat (1), diberikan melalui penyampaian undangan secara tertulis kepada Wajib Pajak dengan mencantumkan hari dan tanggal dilaksanakannya Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
- (3) Undangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) harus disampaikan kepada Wajib Pajak dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) hari kerja terhitung sejak:
 - a. diterimanya tanggapan tertulis atas SPHP dari Wajib Pajak sesuai jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (2) atau ayat (3); atau
 - b. berakhirnya jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (3), dalam hal Wajib Pajak tidak menyampaikan tanggapan tertulis atas SPHP.
- (4) Undangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dapat disampaikan oleh Pemeriksa Pajak secara langsung atau melalui faksimili.

Pasal 44

- (1) Apabila Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak:
 - a. menyampaikan lembar pernyataan persetujuan hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (1) huruf a dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (2) atau ayat (3); dan
 - b. hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sesuai dengan hari dan tanggal yang tercantum dalam undangan tertulis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2),

Pemeriksa Pajak membuat risalah pembahasan dengan mendasarkan pada lembar pernyataan persetujuan hasil Pemeriksaan dan membuat berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan ikhtisar hasil pembahasan akhir, yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak.
- (2) Apabila Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak:
 - a. menyampaikan lembar pernyataan persetujuan hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (1) huruf a dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (2) atau ayat (3); dan

-
- b. tidak hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sesuai dengan hari dan tanggal yang tercantum dalam undangan tertulis sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2),

Pemeriksa Pajak membuat risalah pembahasan berdasarkan lembar pernyataan persetujuan hasil Pemeriksaan, berita acara ketidakhadiran Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, dan berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan ikhtisar hasil pembahasan akhir, yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

- (3) Apabila Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak:

- a. menyampaikan surat sanggahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (1) huruf b dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (2) atau ayat (3); dan
- b. hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sesuai undangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2),

Pemeriksa Pajak harus melakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dengan Wajib Pajak dengan mendasarkan pada surat sanggahan dan menuangkan hasil pembahasan tersebut dalam risalah pembahasan, yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak.

- (4) Apabila Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak:

- a. menyampaikan surat sanggahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (1) huruf b dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (2) atau ayat (3); dan
- b. tidak hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sesuai dengan hari dan tanggal yang tercantum dalam undangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2),

Pemeriksa Pajak membuat risalah pembahasan berdasarkan surat sanggahan, berita acara ketidakhadiran Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, dan berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan ikhtisar hasil pembahasan akhir, yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

- (5) Apabila Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak:

- a. tidak menyampaikan tanggapan tertulis atas SPHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (1) dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (2) atau ayat (3); dan
- b. hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sesuai undangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2),

Pemeriksa Pajak tetap melakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dengan Wajib Pajak dan menuangkan hasil pembahasan tersebut dalam risalah pembahasan, yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak.

-
- (6) Apabila Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak:
- tidak menyampaikan tanggapan tertulis atas SPHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (1) dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (2) atau ayat (3); dan
 - tidak hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sesuai dengan hari dan tanggal yang tercantum dalam undangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2),

Pemeriksa Pajak membuat risalah pembahasan berdasarkan SPHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 ayat (1), berita acara ketidakhadiran Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, dan berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan ikhtisar hasil pembahasan akhir, yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 45

- (1) Dalam hal terdapat hasil Pemeriksaan yang belum disepakati dalam risalah pembahasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (3) atau ayat (5) dan Wajib Pajak mengajukan permohonan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan, berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan ihtisar hasil pembahasan akhir dibuat setelah pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan dilaksanakan.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak tidak mengajukan permohonan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan, berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan ihtisar hasil pembahasan akhir dibuat berdasarkan risalah pembahasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (3) atau ayat (5).
- (3) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani risalah pembahasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (3) atau ayat (5), dan/atau berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan ikhtisar hasil pembahasan akhir sebagaimana sebagaimana dimaksud pada ayat (2), Pemeriksa Pajak membuat catatan mengenai penolakan tersebut.

Pasal 46

- (1) Dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan pada hari dan tanggal sesuai undangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2), Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dianggap telah dilakukan.
- (2) Dalam hal Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dianggap telah dilakukan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan ihtisar hasil pembahasan akhir ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 47

- (1) Dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 45 ayat (1), Wajib Pajak menyampaikan surat permohonan kepada:
 - a. Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak dalam hal Pemeriksaan dilakukan oleh Pemeriksa Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak atau Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak; atau
 - b. Direktur Pemeriksaan dan Penagihan, dalam hal Pemeriksaan dilakukan oleh Pemeriksa Pajak pada Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan.
- (2) Permohonan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat dilakukan, apabila:
 - a. risalah pembahasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (3) atau ayat (5) telah ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak; dan
 - b. berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 45 ayat (2) belum ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak.
- (3) Surat permohonan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus disampaikan secara langsung atau melalui faksimili dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) hari kerja sejak penandatanganan risalah pembahasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (3) atau ayat (5) dan ditembuskan kepada kepala unit pelaksana Pemeriksaan.

Pasal 48

- (1) Susunan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan terdiri atas 1 (satu) orang ketua, 1 (satu) orang sekretaris, dan 3 (tiga) orang anggota.
- (2) Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dibentuk oleh Direktur Pemeriksaan dan Penagihan atau Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atas nama Direktur Jenderal Pajak.

Pasal 49

Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 48 ayat (1) bertugas untuk:

- a. membahas perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan Pemeriksa Pajak pada saat Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan;
- b. memberikan simpulan dan keputusan atas perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan Pemeriksa Pajak; dan
- c. membuat risalah Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan yang berisi simpulan dan keputusan hasil pembahasan sebagaimana dimaksud pada huruf b dan bersifat mengikat.

Pasal 50

- (1) Berdasarkan surat permohonan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 47 ayat (3), Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan harus menyampaikan undangan kepada Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak untuk melakukan pembahasan atas hasil Pemeriksaan yang belum disepakati dalam risalah pembahasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (3) atau ayat (5).
- (2) Undangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat disampaikan secara langsung atau melalui faksimili.

Pasal 51

- (1) Pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan dilakukan oleh Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan, tim Pemeriksa Pajak, dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sesuai dengan hari dan tanggal yang tercantum dalam undangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 50 ayat (1), pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan harus tetap dilakukan oleh Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan dan tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 52

Pelaksanaan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan antara Wajib Pajak dengan Pemeriksa Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (3) atau ayat (5) serta pelaksanaan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 51 harus mempertimbangkan jangka waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan pelaporan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (4).

Pasal 53

- (1) Hasil pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan harus dituangkan dalam risalah Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak hadir dalam pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan, risalah Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditandatangani oleh Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan, tim Pemeriksa Pajak, dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak.
- (3) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak hadir dalam pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan namun Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani risalah Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan membuat catatan mengenai penolakan tersebut dalam risalah Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan.
- (4) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak tidak hadir dalam pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sesuai dengan

hari dan tanggal yang tercantum dalam undangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 50 ayat (1), Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan membuat:

- a. berita acara ketidakhadiran Wajib Pajak dalam pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan yang ditandatangani oleh Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan; dan
- b. risalah Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1),

yang ditandatangani oleh Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan dan tim Pemeriksa Pajak.

- (5) Dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam pembahasan pada hari dan tanggal sesuai undangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 50 ayat (1), pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan dianggap telah dilakukan.

Pasal 54

Risalah Pembahasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (3) atau ayat (5) dan risalah Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 53 ayat (1) digunakan oleh Pemeriksa Pajak sebagai dasar untuk membuat berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang dilampiri dengan ihtisar hasil pembahasan akhir.

Pasal 55

- (1) Dalam rangka menandatangani berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 54, Pemeriksa Pajak melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan memanggil Wajib Pajak dengan mengirimkan surat panggilan untuk menandatangani berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
- (2) Surat panggilan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat disampaikan secara langsung atau melalui faksimili.
- (3) Dalam hal surat panggilan disampaikan secara langsung dan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak untuk menerima surat panggilan tersebut, Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak harus menandatangani surat penolakan menerima surat panggilan untuk menandatangani berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
- (4) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani surat pernyataan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), Pemeriksa Pajak membuat berita acara penolakan menerima surat panggilan untuk menandatangani berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 56

- (1) Wajib Pajak harus memenuhi panggilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 55 ayat (1) dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) hari kerja setelah

surat panggilan untuk menandatangani berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan diterima oleh Wajib Pajak.

- (2) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak memenuhi panggilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 55 ayat (1), namun menolak menandatangani berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, Pemeriksa Pajak membuat catatan mengenai penolakan penandatanganan pada berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
- (3) Dalam hal Wajib Pajak tidak memenuhi panggilan sebagaimana dimaksud pada dalam Pasal 55 ayat (1), Pemeriksa Pajak membuat catatan pada berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan mengenai tidak dipenuhinya panggilan.

Pasal 57

Dalam hal terhadap Wajib Pajak dilakukan penetapan secara jabatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 31 ayat (2) atau Pasal 38, buku, catatan, dan/atau dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik serta keterangan lain yang dapat dipertimbangkan oleh Pemeriksa Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan terbatas pada:

- a. penghitungan peredaran usaha atau penghasilan bruto dalam rangka penghitungan penghasilan secara jabatan; dan
- b. kredit pajak sebagai pengurang Pajak Penghasilan.

Bagian Keempatbelas

Pelaporan Hasil Pemeriksaan dan Pengembalian Dokumen

Pasal 58

- (1) LHP disusun berdasarkan KKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10.
- (2) Risalah pembahasan, risalah Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan, dan/atau berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari LHP sebagaimana dimaksud pada ayat (1).
- (3) LHP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) digunakan oleh Pemeriksa Pajak sebagai dasar untuk membuat nota penghitungan.
- (4) Nota penghitungan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) digunakan sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak.
- (5) Pajak yang terutang dalam surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dihitung sesuai dengan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, kecuali:
 - a. dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan tetapi menyampaikan lembar pernyataan persetujuan hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (2), pajak yang terutang dihitung sesuai dengan lembar pernyataan persetujuan hasil Pemeriksaan;

-
- b. dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan tetapi menyampaikan surat sanggahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (5), pajak yang terutang dihitung berdasarkan SPHP dengan jumlah yang tidak disetujui sesuai dengan surat sanggahan Wajib Pajak;
 - c. dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan tidak menyampaikan tanggapan tertulis atas SPHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (6), pajak yang terutang dihitung berdasarkan SPHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 ayat (1) dan Wajib Pajak dianggap menyetujui hasil Pemeriksaan.

Pasal 59

Buku, catatan, dan dokumen yang dipinjam harus dikembalikan kepada Wajib Pajak dengan menggunakan bukti peminjaman dan pengembalian buku, catatan dan dokumen paling lambat 7 (tujuh) hari kerja sejak tanggal LHP.

Bagian Kelimabelas Pembatalan Hasil Pemeriksaan

Pasal 60

- (1) Surat ketetapan pajak dari hasil Pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa:
 - a. penyampaian SPHP; atau
 - b. Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan,dapat dibatalkan secara jabatan atau berdasarkan permohonan Wajib Pajak oleh Direktur Jenderal Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf d Undang-Undang KUP.
- (2) Dalam hal dilakukan pembatalan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), proses Pemeriksaan harus dilanjutkan dengan melaksanakan prosedur penyampaian SPHP dan/atau Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
- (3) Prosedur penyampaian SPHP dan/atau pelaksanaan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (2), harus dilakukan sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Menteri ini.
- (4) Dalam hal Pemeriksaan yang dilanjutkan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) terkait dengan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang KUP, Pemeriksaan dilanjutkan dengan penerbitan:
 - a. surat ketetapan pajak sesuai dengan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan apabila jangka waktu 12 (dua belas) bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang KUP belum terlewati; atau
 - b. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sesuai dengan Surat Pemberitahuan apabila jangka waktu 12 (dua belas) bulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B ayat (1) Undang-Undang KUP terlewati.

-
- (5) Dalam hal susunan keanggotaan tim Pemeriksa Pajak untuk melanjutkan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) berbeda dengan susunan keanggotaan tim Pemeriksa Pajak sebelumnya, Pemeriksaan tersebut dilakukan setelah diterbitkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak.

Bagian Keenambelas

Pengungkapan Ketidakbenaran Pengisian Surat Pemberitahuan Selama Pemeriksaan

Pasal 61

- (1) Wajib Pajak dapat mengungkapkan dalam laporan tersendiri secara tertulis mengenai ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (4) Undang Undang KUP dan Pasal 8 Peraturan Pemerintah Nomor 74 tahun 2011, sepanjang Pemeriksa Pajak belum menyampaikan SPHP.
- (2) Pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.
- (3) Laporan tersendiri secara tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus ditandatangani oleh Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak dan dilampiri dengan:
- a. penghitungan pajak yang kurang dibayar sesuai dengan keadaan yang sebenarnya dalam format Surat Pemberitahuan;
 - b. Surat Setoran Pajak atas pelunasan pajak yang kurang dibayar; dan
 - c. Surat Setoran Pajak atas pembayaran sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen).
- (4) Apabila pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak mengakibatkan kekurangan pembayaran pajak maka pengungkapan tersebut tidak perlu dilampiri dengan Surat Setoran Pajak.

Pasal 62

- (1) Untuk membuktikan pengungkapan ketidakbenaran dalam laporan tersendiri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 61 ayat (1), Pemeriksaan tetap dilanjutkan dan atas hasil Pemeriksaan diterbitkan surat ketetapan pajak dengan mempertimbangkan laporan tersendiri tersebut serta memperhitungkan pokok pajak yang telah dibayar.
- (2) Dalam hal hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) membuktikan bahwa pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan oleh Wajib Pajak tidak sesuai dengan keadaan yang

sebenarnya, surat ketetapan pajak diterbitkan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

- (3) Dalam hal hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) membuktikan bahwa pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan oleh Wajib Pajak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, surat ketetapan pajak diterbitkan sesuai dengan pengungkapan Wajib Pajak.
- (4) Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 61 ayat (3) huruf b diperhitungkan sebagai kredit pajak dalam surat ketetapan pajak yang diterbitkan berdasarkan hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), ayat (2), dan ayat (3).
- (5) Surat Setoran Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 61 ayat (3) huruf c merupakan bukti pembayaran sanksi administrasi berupa kenaikan 50% (lima puluh persen) terkait dengan pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan.
- (6) Surat ketetapan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) ditambah dengan sanksi administrasi sesuai dengan Pasal 13 Undang-Undang KUP.
- (7) Dalam hal pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 61 ayat (1) dilakukan untuk Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Masukan atas perolehan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang tidak dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai tidak dapat diperhitungkan sebagai kredit pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (8) huruf i Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya.

Bagian Ketujuhbelas

Usulan Pemeriksaan Bukti Permulaan dan Penangguhan Pemeriksaan

Pasal 63

- (1) Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat diusulkan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka apabila:
 - a. pada saat pelaksanaan Pemeriksaan ditemukan adanya indikasi tindak pidana di bidang perpajakan; atau
 - b. Wajib Pajak menolak untuk dilakukan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 atau Pasal 37 dan terhadap Wajib Pajak tersebut tidak dilakukan penghitungan penghasilan kena pajak secara jabatan.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan yang dilakukan merupakan Pemeriksaan atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B Undang-Undang KUP, usulan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka harus memperhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak tersebut.

Pasal 64

- (1) Dalam hal usulan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka sebagaimana dimaksud dalam Pasal 63 ayat (1) disetujui oleh pejabat yang berwenang, pelaksanaan Pemeriksaan ditangguhkan dengan membuat laporan kemajuan Pemeriksaan sampai dengan:
 - a. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka diselesaikan karena Wajib Pajak mengungkapkan ketidakbenaran perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang KUP;
 - b. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka diselesaikan dengan penerbitan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A Undang-Undang;
 - c. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dihentikan karena Wajib Pajak orang pribadi yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka meninggal dunia;
 - d. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dihentikan karena tidak ditemukan adanya bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan;
 - e. Penyidikan dihentikan sesuai dengan ketentuan Pasal 44A Undang-Undang KUP atau Pasal 44B Undang-Undang KUP; atau
 - f. Putusan pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan telah mempunyai kekuatan hukum tetap dan salinan putusan pengadilan tersebut telah diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Penangguhan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus diberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak.
- (3) Pemberitahuan secara tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disampaikan bersamaan dengan disampaikannya surat pemberitahuan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka.
- (4) Buku, catatan, dan dokumen yang terkait dengan Pemeriksaan yang ditangguhkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diserahkan kepada Pemeriksa Bukti Permulaan dengan membuat berita acara yang ditandatangani Pemeriksa Pajak dan pemeriksa bukti permulaan.
- (5) Fotokopi berita acara sebagaimana dimaksud pada ayat (4) diserahkan kepada Wajib Pajak.

Pasal 65

- (1) Pemeriksaan yang ditangguhkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 64 ayat (1) dilanjutkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, apabila:
 - a. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dihentikan karena Wajib Pajak orang pribadi yang dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka meninggal dunia;

-
- b. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dihentikan karena tidak ditemukan adanya bukti permulaan tindak pidana di bidang perpajakan;
 - c. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dilanjutkan dengan penyidikan namun penyidikan dihentikan karena memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44A Undang-Undang KUP; atau
 - d. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dilanjutkan dengan penyidikan dan penuntutan serta telah terdapat putusan pengadilan mengenai tindak pidana di bidang perpajakan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap dan salinan putusan pengadilan tersebut telah diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Pemeriksaan yang ditangguhkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 64 ayat (1) dihentikan dengan membuat LHP Sumir sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 huruf b, apabila:
- a. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka diselesaikan karena Wajib Pajak mengungkapkan ketidakbenaran perbuatannya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang KUP;
 - b. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka tidak dilanjutkan dengan penyidikan tetapi diselesaikan dengan menerbitkan surat ketetapan pajak Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13A Undang-Undang KUP; atau
 - c. Pemeriksaan Bukti Permulaan secara terbuka dilanjutkan dengan penyidikan tetapi penyidikannya dihentikan karena tidak dilakukan penuntutan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44B Undang-Undang KUP.

Pasal 66

- (1) Dalam hal Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan juga dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan secara tertutup, Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan ditangguhkan dengan membuat laporan kemajuan Pemeriksaan apabila Pemeriksaan Bukti Permulaan secara tertutup ditindaklanjuti dengan penyidikan.
- (2) Penangguhan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan sampai dengan:
- a. penyidikan dihentikan sesuai dengan Pasal 44A atau Pasal 44B Undang-Undang KUP; atau
 - b. putusan pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan yang telah memiliki kekuatan hukum tetap dan salinan atas keputusan tersebut telah diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.

-
- (3) Penangguhan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus diberitahukan secara tertulis kepada Wajib Pajak.
 - (4) Pemeriksaan yang ditangguhkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilanjutkan apabila:
 - a. penyidikan dihentikan karena Pasal 44A Undang-Undang KUP; atau
 - b. putusan pengadilan atas tindak pidana di bidang perpajakan yang telah memiliki kekuatan hukum tetap dan salinan atas keputusan tersebut telah diterima oleh Direktur Jenderal Pajak.
 - (5) Pemeriksaan yang ditangguhkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dihentikan apabila penyidikan dihentikan karena Pasal 44B Undang-Undang KUP.

Pasal 67

- (1) Dalam hal Pemeriksaan dilanjutkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 65 ayat (1) atau Pasal 66 ayat (4), jangka waktu pengujian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15, atau jangka waktu perpanjangan pengujian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 atau Pasal 17 diperpanjang untuk jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan dihentikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 65 ayat (2) atau Pasal 66 ayat (5), Pemeriksa Pajak harus menyampaikan surat pemberitahuan penghentian Pemeriksaan kepada Wajib Pajak.
- (3) Direktur Jenderal Pajak masih dapat melakukan Pemeriksaan apabila setelah Pemeriksaan dihentikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 65 ayat (2) atau Pasal 66 ayat (5) terdapat data selain yang diungkapkan dalam Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang KUP atau Pasal 44B Undang-Undang KUP.

Bagian Kedelapanbelas

Pemeriksaan Ulang

Pasal 68

- (1) Pemeriksaan Ulang hanya dapat dilakukan berdasarkan instruksi atau persetujuan Direktur Jenderal Pajak.
- (2) Instruksi atau persetujuan Direktur Jenderal Pajak untuk melaksanakan Pemeriksaan Ulang dapat diberikan apabila terdapat data baru termasuk data yang semula belum terungkap.
- (3) Dalam hal hasil Pemeriksaan Ulang sebagaimana dimaksud pada ayat (2) mengakibatkan adanya tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan dalam surat ketetapan pajak sebelumnya, Direktur Jenderal Pajak menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan.
- (4) Dalam hal hasil Pemeriksaan Ulang sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak mengakibatkan adanya tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan dalam surat ketetapan pajak sebelumnya, Pemeriksaan Ulang dihentikan

dengan membuat LHP Sumir dan kepada Wajib Pajak diberitahukan mengenai penghentian tersebut.

- (5) Dalam hal hasil Pemeriksaan Ulang sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak mengakibatkan adanya tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan dalam surat ketetapan pajak sebelumnya tetapi terdapat perubahan jumlah rugi fiskal, Direktur Jenderal Pajak menerbitkan keputusan mengenai rugi fiskal.
- (6) Keputusan mengenai rugi fiskal sebagaimana dimaksud pada ayat (5) digunakan sebagai dasar untuk memperhitungkan rugi fiskal ke tahun pajak berikutnya.

BAB IV

PEMERIKSAAN UNTUK TUJUAN LAIN

Bagian Kesatu

Ruang Lingkup, Kriteria, dan Jenis Pemeriksaan

Pasal 69

Ruang lingkup Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat meliputi penentuan, pencocokan, atau pengumpulan materi yang berkaitan dengan tujuan Pemeriksaan.

Pasal 70

Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dilakukan dengan kriteria antara lain sebagai berikut:

- a. pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan selain yang dilakukan berdasarkan Verifikasi sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai tata cara Verifikasi;
- b. penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak selain yang dilakukan berdasarkan Verifikasi sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai tata cara Verifikasi;
- c. pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak selain yang dilakukan berdasarkan Verifikasi sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur mengenai tata cara Verifikasi;
- d. Wajib Pajak mengajukan keberatan;
- e. pengumpulan bahan guna penyusunan norma penghitungan penghasilan neto;
- f. pencocokan data dan/atau alat keterangan;
- g. penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil;
- h. penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai;
- i. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;

-
- j. penentuan saat produksi dimulai atau memperpanjang jangka waktu kompensasi kerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan; dan/atau
 - k. memenuhi permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.

Pasal 71

Pemeriksaan untuk tujuan lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 70 dapat dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan atau Pemeriksaan Kantor.

Bagian Kedua

Standar Pemeriksaan

Pasal 72

- (1) Pemeriksaan untuk tujuan lain harus dilaksanakan sesuai dengan standar Pemeriksaan.
- (2) Standar Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) digunakan sebagai ukuran mutu Pemeriksaan yang merupakan capaian minimum yang harus dicapai dalam melaksanakan Pemeriksaan.
- (3) Standar Pemeriksaan untuk tujuan lain sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi standar umum, standar pelaksanaan Pemeriksaan, dan standar pelaporan hasil Pemeriksaan.

Pasal 73

Pemeriksa Pajak yang melaksanakan Pemeriksaan untuk tujuan lain juga harus memenuhi standar umum sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) dan ayat (2).

Pasal 74

Pelaksanaan Pemeriksaan untuk tujuan lain harus dilakukan sesuai dengan standar pelaksanaan Pemeriksaan, yaitu:

- a. pelaksanaan Pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, dan mendapat pengawasan yang seksama;
- b. luas Pemeriksaan disesuaikan dengan kriteria dilakukannya Pemeriksaan untuk tujuan lain;
- c. Pemeriksaan dilakukan oleh tim Pemeriksa Pajak yang terdiri atas 1 (satu) orang supervisor, 1 (satu) orang ketua tim, dan 1 (satu) orang atau lebih anggota tim, dan dalam keadaan tertentu ketua tim dapat merangkap sebagai anggota tim;
- d. Pemeriksaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, dan/atau di tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak;

-
- e. Pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila diperlukan dapat dilanjutkan di luar jam kerja; dan
 - f. pelaksanaan Pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk KKP.

Pasal 75

Kegiatan Pemeriksaan untuk tujuan lain harus didokumentasikan dalam bentuk KKP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 74 huruf f dengan memerhatikan hal-hal sebagai berikut:

- a. KKP wajib disusun oleh Pemeriksa Pajak dan berfungsi sebagai:
 - 1) bukti bahwa Pemeriksa Pajak telah melaksanakan Pemeriksaan berdasarkan standar Pemeriksaan; dan
 - 2) dasar pembuatan LHP;
- b. KKP harus memberikan gambaran mengenai:
 - 1) data, keterangan, dan/atau bukti yang diperoleh;
 - 2) prosedur Pemeriksaan yang dilaksanakan; dan
 - 3) simpulan dan hal-hal lain yang dianggap perlu yang berkaitan dengan Pemeriksaan.

Pasal 76

Kegiatan Pemeriksaan untuk tujuan lain harus dilaporkan dalam bentuk LHP yang disusun sesuai standar pelaporan hasil Pemeriksaan, yaitu:

- a. LHP disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan Pemeriksaan, memuat simpulan Pemeriksa Pajak dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait;
- b. LHP untuk tujuan lain sekurang-kurangnya memuat:
 - 1) Identitas Wajib Pajak;
 - 2) Penugasan Pemeriksaan;
 - 3) Dasar (tujuan) Pemeriksaan;
 - 4) Buku dan dokumen yang dipinjam;
 - 5) Materi yang diperiksa;
 - 6) Uraian hasil Pemeriksaan; dan
 - 7) Simpulan dan usul Pemeriksa.

Bagian Ketiga

Kewajiban dan Kewenangan Pemeriksa Pajak

Pasal 77

Dalam melakukan Pemeriksaan untuk tujuan lain, Pemeriksa Pajak wajib:

- a. menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan atau Surat

Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor;

- b. memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan SP2 kepada Wajib Pajak pada waktu Pemeriksaan;
- c. memperlihatkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak kepada Wajib Pajak apabila susunan Tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
- d. menjelaskan alasan dan tujuan Pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang diperiksa;
- e. menyampaikan Kuesioner Pemeriksaan kepada Wajib Pajak;
- f. mengembalikan buku, catatan, dan dokumen pendukung lainnya yang dipinjam dari Wajib Pajak; dan/atau
- g. merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka Pemeriksaan.

Pasal 78

- (1) Dalam melakukan Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Pemeriksa Pajak berwenang:
 - a. melihat dan/atau meminjam buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain, yang berhubungan dengan tujuan Pemeriksaan;
 - b. mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
 - c. memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, dan/atau barang, yang berkaitan dengan tujuan Pemeriksaan;
 - d. meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari Wajib Pajak; dan/atau
 - e. meminta keterangan dan/atau data yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan.
- (2) Dalam melakukan Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Pemeriksa Pajak berwenang:
 - a. melihat dan/atau meminjam buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;

-
- b. meminta keterangan lisan dan/atau tertulis dari Wajib Pajak; dan/atau
 - c. meminta keterangan dan/atau data yang diperlukan dari pihak ketiga yang mempunyai hubungan dengan Wajib Pajak yang diperiksa melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan.

Bagian Keempat
Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Pasal 79

Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk tujuan lain, Wajib Pajak berhak:

- a. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan SP2 kepada Wajib Pajak pada waktu Pemeriksaan;
- b. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan, dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan;
- c. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan Pemeriksaan;
- d. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak apabila terdapat perubahan susunan Tim Pemeriksa Pajak; dan/atau
- e. memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan Pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian Kuesioner Pemeriksaan.

Pasal 80

- (1) Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Wajib Pajak wajib:
 - a. memperlihatkan dan meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain, yang berhubungan dengan tujuan Pemeriksaan;
 - b. memberi kesempatan untuk mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
 - c. memberi kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang penyimpanan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, dan/atau barang, yang berkaitan dengan tujuan Pemeriksaan serta meminjamkannya kepada Pemeriksa Pajak; dan/atau
 - d. memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis serta memberikan data dan/atau keterangan lain yang diperlukan.
- (2) Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan Jenis Pemeriksaan Kantor, Wajib Pajak wajib:

-
- a. memperlihatkan dan meminjamkan buku, catatan, dan/atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain, yang berhubungan dengan tujuan Pemeriksaan; dan/atau
 - b. memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis serta memberikan data dan/atau keterangan lain yang diperlukan.

Bagian Kelima
Jangka Waktu Pemeriksaan

Pasal 81

- (1) Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan jenis Pemeriksaan Lapangan dilakukan dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan yang dihitung sejak tanggal Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak, sampai dengan tanggal LHP.
- (2) Pemeriksaan untuk tujuan lain dengan jenis Pemeriksaan Kantor dilakukan dalam jangka waktu paling lama 14 (empat belas) hari yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak, datang memenuhi Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal dalam LHP.
- (3) Dalam hal jangka waktu Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) atau ayat (2) berakhir, Pemeriksaan harus diselesaikan.
- (4) Dalam hal Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka permohonan penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 70 huruf b, jangka waktu Pemeriksaan sebagaimana dimaksud ayat (1) atau ayat (2) harus memerhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (7) Undang Undang KUP.
- (5) Dalam hal Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 70 huruf c, jangka waktu Pemeriksaan sebagaimana dimaksud ayat (1) atau ayat (2) harus memerhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud Pasal 2 ayat (9) Undang-Undang KUP.

Bagian Keenam

SP2 dan Surat Yang Berisi Perubahan Tim Pemeriksa Pajak

Pasal 82

- (1) Pemeriksaan Lapangan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan dilakukan oleh Pemeriksa Pajak yang tergabung dalam suatu tim Pemeriksa Pajak berdasarkan SP2.

-
- (2) SP2 sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diterbitkan untuk satu atau beberapa Masa Pajak dalam suatu Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak yang sama atau untuk satu Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak terhadap satu Wajib Pajak.
 - (3) Dalam hal susunan tim Pemeriksa Pajak perlu diubah, kepala unit pelaksana Pemeriksaan tidak perlu memperbarui SP2 tetapi harus menerbitkan surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak.

Bagian Ketujuh **Pemberitahuan dan Panggilan Pemeriksaan**

Pasal 83

- (1) Dalam hal Pemeriksaan untuk tujuan lain dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan, Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan kepada Wajib Pajak mengenai dilakukannya Pemeriksaan Lapangan dengan menyampaikan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan untuk tujuan lain dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Pemeriksa Pajak wajib memberitahukan kepada Wajib Pajak mengenai dilakukannya Pemeriksaan Kantor dengan menyampaikan Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor.
- (3) Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) atau Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diterbitkan untuk Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak sebagaimana tercantum dalam SP2.

Pasal 84

- (1) Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud dalam pasal 83 ayat (1) dapat disampaikan secara langsung kepada Wajib Pajak pada saat dimulainya Pemeriksaan Lapangan atau disampaikan melalui faksimili, pos dengan bukti pengiriman surat, atau jasa pengiriman lainnya dengan bukti pengiriman.
- (2) Dalam hal Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan secara langsung dan Wajib Pajak tidak berada di tempat, Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan dapat disampaikan kepada:
 - a. wakil atau kuasa dari Wajib Pajak; atau
 - b. pihak yang dapat mewakili Wajib Pajak, yaitu:
 - 1) pegawai dari Wajib Pajak yang menurut Pemeriksa Pajak dapat mewakili Wajib Pajak, dalam hal Pemeriksaan dilakukan terhadap Wajib Pajak badan; atau
 - 2) anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak yang menurut Pemeriksa Pajak dapat mewakili Wajib Pajak, dalam hal Pemeriksaan dilakukan terhadap Wajib Pajak orang pribadi.

-
- (3) Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud dalam pasal 83 ayat (2) dapat disampaikan melalui faksimili, pos dengan bukti pengiriman surat, atau jasa pengiriman lainnya dengan bukti pengiriman.
 - (4) Dalam hal pihak-pihak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tidak dapat ditemui, Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan melalui pos atau jasa pengiriman lainnya dan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan dianggap telah disampaikan.

Bagian Kedelapan Peminjaman Dokumen

Pasal 85

- (1) Buku, catatan, dan dokumen serta data, informasi, dan keterangan lain yang dipinjam harus disesuaikan dengan tujuan dan kriteria Pemeriksaan untuk tujuan lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 70.
- (2) Peminjaman buku, catatan, dan dokumen serta data, informasi, dan keterangan lain harus dilaksanakan sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 dan Pasal 29.

Bagian Kesembilan Penolakan Pemeriksaan

Pasal 86

- (1) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan Lapangan untuk tujuan lain menyatakan menolak untuk dilakukan Pemeriksaan termasuk menolak menerima Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak harus menandatangani surat penolakan Pemeriksaan.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani surat penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pemeriksa Pajak membuat berita acara penolakan Pemeriksaan yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 87

- (1) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak yang dilakukan Pemeriksaan Kantor untuk tujuan lain memenuhi Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor namun menyatakan menolak untuk dilakukan Pemeriksaan, Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak harus menandatangani surat pernyataan penolakan Pemeriksaan.
- (2) Dalam hal Wajib Pajak, wakil, atau kuasa dari Wajib Pajak menolak menandatangani surat pernyataan penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pemeriksa Pajak membuat berita acara penolakan Pemeriksaan yang ditandatangani oleh tim Pemeriksa Pajak.

Pasal 88

- (1) Berdasarkan surat pernyataan penolakan Pemeriksaan atau berita acara penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 86 dan Pasal 87, permohonan Wajib Pajak tidak dapat diproses atau tidak dapat dipertimbangkan dalam hal Pemeriksaan untuk tujuan lain dilakukan dalam rangka:
 - a. penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil; atau
 - b. penentuan saat produksi dimulai atau memperpanjang jangka waktu kompensasi kerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan.
- (2) Berdasarkan surat pernyataan penolakan Pemeriksaan atau berita acara penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 86 dan Pasal 87, Wajib Pajak diberi Nomor Pokok Wajib Pajak dan dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak secara jabatan dalam hal Pemeriksaan untuk tujuan lain dilakukan dalam rangka:
 - a. pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan; dan/atau
 - b. Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan.
- (3) Berdasarkan surat pernyataan penolakan Pemeriksaan atau berita acara penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 86 dan Pasal 87, permohonan Wajib Pajak tidak dikabulkan dalam hal Pemeriksaan untuk tujuan lain dilakukan dalam rangka:
 - a. penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak; dan/atau
 - b. pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.

Bagian Kesepuluh

Penjelasan Wajib Pajak dan Pihak Ketiga

Pasal 89

- (1) Dalam pelaksanaan Pemeriksaan untuk tujuan lain, melalui kepala unit pelaksana Pemeriksaan, Pemeriksa Pajak juga dapat memanggil Wajib Pajak untuk memperoleh penjelasan yang lebih rinci atau meminta keterangan dan/atau bukti yang berkaitan dengan Pemeriksaan kepada pihak ketiga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 Undang-Undang KUP.
- (2) Permintaan keterangan kepada Wajib Pajak atau kepada pihak ketiga sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus dilaksanakan sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 dan Pasal 40.

BAB V

PENYAMPAIAN KUESIONER PEMERIKSAAN

Pasal 90

- (1) Dalam rangka meningkatkan kualitas dan akuntabilitas Pemeriksaan, Pemeriksa Pajak wajib menyampaikan Kuesioner Pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang diperiksa.
- (2) Dalam hal Pemeriksaan yang dilakukan merupakan Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, penyampaian Kuesioner Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan pada saat pertemuan dengan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27.
- (3) Dalam hal Pemeriksaan yang dilakukan merupakan Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, penyampaian Kuesioner Pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan pada saat penyampaian Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan atau pada saat Wajib Pajak datang memenuhi Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor.
- (4) Wajib Pajak dapat menyampaikan Kuesioner Pemeriksaan yang telah diisi kepada:
 - a. Direktur Pemeriksaan dan Penagihan dalam hal Unit Pelaksana Pemeriksaan adalah Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan; atau
 - b. Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak dalam hal Unit Pelaksana Pemeriksaan adalah Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atau Kantor Pelayanan Pajak.

BAB VI KETENTUAN LAIN-LAIN

Pasal 91

Pemeriksa Pajak tidak dikenai sanksi dalam hal Pemeriksaan yang dilakukan telah sesuai dengan standar Pemeriksaan, serta dilaksanakan berdasarkan iktikad baik dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang undangan perpajakan.

Pasal 92

Standar Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 dan standar Pemeriksaan untuk tujuan lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 72 diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak.

Pasal 93

- (1) Dokumen berupa:
 - a. Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 huruf b;
 - b. SP2 sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24 ayat (1);

-
- c. surat yang berisi perubahan tim Pemeriksa Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24 ayat (3); dan
 - d. surat tugas membantu pelaksanaan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (4),

dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran I yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

(2) Dokumen berupa:

- a. Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1);
- b. Surat Panggilan Dalam Rangka Pemeriksaan Kantor sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (2); dan
- c. berita acara hasil pertemuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 27 ayat (5),

dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

(3) Dokumen berupa:

- a. surat permintaan peminjaman buku, catatan, dan dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (1) huruf b, dan Pasal 28 ayat (2) huruf c;
- b. daftar buku, catatan, dan dokumen yang wajib dipinjamkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (1) huruf b dan Pasal 28 ayat (2);
- c. bukti peminjaman dan pengembalian buku, catatan, dan dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (1) huruf a, Pasal 28 ayat (2) huruf b, dan Pasal 28 ayat (4);
- d. surat pernyataan keaslian dokumen dan/atau data dari Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (5);
- e. surat peringatan pertama/kedua sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (6);
- f. daftar buku, catatan, dan dokumen yang belum dipinjamkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 ayat (7);
- g. berita acara tidak dipenuhinya peminjaman buku, catatan, dan dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 30 ayat (1);
- h. berita acara pemenuhan seluruh peminjaman buku, catatan, dan dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 30 ayat (2),

dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran III yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

-
- (4) Dokumen berupa:
- tanda segel sebagaimana dimaksud dalam Pasal 33 ayat (1);
 - berita acara penyegelan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 33 ayat (4);
 - berita acara tanda segel rusak/hilang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 ayat (4); dan
 - berita acara pembukaan segel sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 ayat (5),
- dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran IV yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.
- (5) Dokumen berupa:
- surat pernyataan penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (2), Pasal 36 ayat (1), Pasal 37 ayat (1);
 - berita acara penolakan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (3), Pasal 36 ayat (2), Pasal 37 ayat (2);
 - surat pernyataan penolakan membantu kelancaran Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (6);
 - berita acara menolak membantu kelancaran Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (7); dan
 - berita acara tidak memenuhi panggilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 37 ayat (3),
- dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran V yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.
- (6) Dokumen berupa:
- surat panggilan untuk memberikan keterangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 ayat (1); dan
 - berita acara pemberian keterangan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 ayat (3),
- dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran VI yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.
- (7) Dokumen berupa:
- SPHP dan daftar temuan Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 ayat (1);
 - surat penolakan menerima SPHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 ayat (3) dan berita acara penolakan menerima SPHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 41 ayat (4);

-
- c. lembar pernyataan persetujuan hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (1) huruf a;
 - d. surat pemberitahuan perpanjangan jangka waktu penyampaian tanggapan dari Wajib Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (4);
 - e. berita acara tidak disampaikannya tanggapan tertulis atas SPHP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 42 ayat (6);
 - f. undangan dalam rangka Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 43 ayat (2);
 - g. risalah pembahasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (1) sampai dengan ayat (6);
 - h. surat permohonan pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 47 ayat (1);
 - i. undangan menghadiri pembahasan dengan Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 50 ayat (1);
 - j. risalah Tim *Quality Assurance* Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 53 ayat (1);
 - k. berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dan ihtisar hasil pembahasan akhir sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (1), ayat (2), ayat (4), dan ayat (6), Pasal 45 ayat (2), Pasal 46 ayat (2), dan Pasal 54;
 - l. surat panggilan untuk menandatangani berita acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 55 ayat (1); dan
 - m. berita acara ketidakhadiran Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 44 ayat (2), ayat (4), dan ayat (6), dan Pasal 53 ayat (4),
dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran VII yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.
- (8) Laporan pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 61 ayat (1), dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran VIII yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.
- (9) Dokumen berupa:
- a. surat pemberitahuan perpanjangan jangka waktu pengujian sebagaimana dimaksud dalam Pasal 18;
 - b. surat pemberitahuan penangguhan Pemeriksaan yang ditingkatkan ke Pemeriksaan Bukti Permulaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 64 ayat (2);

-
- c. surat pemberitahuan penghentian Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 67 ayat (4); dan
 - d. Kuesioner Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 90 ayat (1),

dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran IX yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

- (10) Surat keputusan penetapan rugi fiskal berdasarkan Pemeriksaan ulang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 68 ayat (5) dibuat dengan menggunakan format sesuai contoh sebagaimana tercantum dalam Lampiran X yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

BAB VII

KETENTUAN PERALIHAN

Pasal 94

Dengan berlakunya Peraturan Menteri ini:

- a. terhadap SP2 yang diterbitkan sebelum berlakunya Peraturan Menteri ini dan Pemeriksaan belum selesai, proses penyelesaian selanjutnya dilakukan berdasarkan ketentuan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri ini;
- b. terhadap Pemeriksaan yang ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan dan telah dibuat LHP Sumir, dapat dilakukan Pemeriksaan dalam rangka penerbitan surat ketetapan pajak sepanjang hasil Pemeriksaan Bukti Permulaan tidak terdapat indikasi tindak pidana di bidang perpajakan.

BAB VIII

KETENTUAN PENUTUP

Pasal 95

Pada saat Peraturan Menteri ini berlaku:

- a. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 191/PMK.03/2007 tentang Penerbitan Surat Ketetapan Pajak Atas Permohonan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak Terhadap Wajib Pajak Yang Sedang Dilakukan Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan;
- b. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 198/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Penyelesaian Dalam Rangka Pemeriksaan di Bidang Perpajakan;
- c. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak;
- d. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2011 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak, dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 96

Peraturan Menteri ini mulai berlaku pada tanggal 1 Februari 2013.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Menteri ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Mengacu pada Pasal 1 angka 24 Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dinyatakan bahwa pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan proporsional berdasarkan standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

B. Beberapa Istilah dalam Pemeriksaan Pajak

Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 199/PMK.03/2007, beberapa istilah yang berhubungan dengan pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh tenaga fungsional pemeriksa pajak adalah sebagai berikut.

1. Pemeriksaan Lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal Wajib Pajak, atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.
2. Pemeriksaan Kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak.
3. Pemeriksa Pajak adalah Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak, yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan pemeriksaan.
4. Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak adalah tanda pengenal yang diterbitkan oleh Direktur Jenderal Pajak yang merupakan bukti bahwa orang yang namanya tercantum pada tanda pengenal tersebut sebagai Pemeriksa Pajak.
5. Surat Perintah Pemeriksaan Pajak adalah surat perintah untuk melakukan pemeriksaan dalam rangka menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

-
6. Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi untuk periode tahun Pajak.
 7. Data yang dikelola secara elektronik adalah data yang bentuknya elektronik, yang dihasilkan oleh komputer dan/atau pengolah data elektronik lainnya dan disimpan dalam disket, *compact disk*, *tape backup*, *hard disk*, atau media penyimpanan elektronik lainnya.
 8. Penyegehan adalah tindakan menempelkan kertas segel dalam rangka pemeriksaan pada tempat atau ruangan tertentu serta barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang digunakan atau patut diduga digunakan sebagai tempat atau alat untuk menyimpan buku, catatan, dokumen, termasuk data yang dikelola secara elektronik dan benda-benda lain, yang dapat memberi petunjuk tentang kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, atau sumber penghasilan Wajib Pajak yang diperiksa.
 9. Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan adalah surat yang berisi tentang hasil Pemeriksaan yang meliputi: pos-pos yang dikoreksi, nilai koreksi, dasar koreksi, perhitungan sementara jumlah pokok pajak, dan pemberian hak kepada Wajib Pajak untuk hadir dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
 10. Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan (*Closing Conference*) adalah pembahasan antara Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak atas temuan pemeriksaan yang hasilnya dituangkan dalam Berita Acara Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan yang ditandatangani oleh kedua belah pihak dan berisi koreksi, baik yang disetujui maupun yang tidak disetujui.
 11. Tim Pembahas adalah tim yang dibentuk oleh Direktur Jenderal Pajak yang bertugas untuk membahas perbedaan antara pendapat Wajib Pajak dan Pemeriksa Pajak pada saat dilakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
 12. Kertas Kerja Pemeriksaan adalah catatan secara rinci dan jelas yang dibuat oleh pemeriksa pajak mengenai prosedur pemeriksaan yang ditempuh, data, keterangan, dan/atau bukti yang dikumpulkan

pengujian yang dilakukan dan simpulan yang diambil sehubungan dengan pelaksanaan pemeriksaan.

13. Penghasilan Kena Pajak Tidak Dapat Dihitung adalah Pemeriksa Pajak tidak dapat melakukan pengujian dalam rangka penghitungan besarnya penghasilan kena pajak dengan prosedur sesuai dengan standar pelaksanaan pemeriksaan.
14. Laporan Hasil Pemeriksaan adalah laporan yang berisi tentang pelaksanaan dan hasil pemeriksaan yang disusun oleh Pemeriksa Pajak secara ringkas dan jelas serta sesuai dengan ruang lingkup dan tujuan pemeriksaan.
15. Pemeriksaan Ulang adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap Wajib Pajak untuk jenis pajak dan masa/tahun pajak yang telah diperiksa pada pemeriksaan sebelumnya.
16. Jangka Waktu Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan adalah jangka waktu yang diberikan kepada Pemeriksa Pajak untuk melakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dengan Wajib Pajak yang dihitung sejak tanggal penyampaian Surat Hasil Pemeriksaan kepada Wajib Pajak sampai dengan tanggal penandatanganan Berita Hasil Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan.
17. Kuesioner Pemeriksaan adalah formulir yang berisikan sejumlah pertanyaan yang terkait dengan pelaksanaan pemeriksaan.
18. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.

C. Tujuan, Ruang Lingkup, dan Kriteria Pemeriksaan Pajak

Tujuan pemeriksaan pajak dan kewenangan pihak yang melakukan pemeriksaan sebagaimana dimuat dalam Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan, "Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji keparahan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan."

Untuk melaksanakan pemeriksaan pajak, perlu diketahui mengenai ruang lingkup pemeriksaan. Mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan

Nomor 199/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak membedakan jenis pemeriksaan, ruang lingkup, dan kriteria pemeriksaan.

Jenis pemeriksaan pajak, meliputi:

1. Pemeriksaan Kantor adalah pemeriksaan yang dilakukan di Kantor Direktorat Jenderal Pajak.
2. Pemeriksaan Lapangan adalah pemeriksaan yang dilakukan di tempat kedudukan, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas, tempat tinggal Wajib Pajak, atau tempat lain yang ditentukan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Ruang lingkup pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat meliputi satu, beberapa, atau seluruh jenis pajak, baik untuk satu atau beberapa Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak dalam tahun-tahun lalu maupun tahun berjalan (Pasal 3 ayat 1).

Pemeriksaan pajak dapat dilakukan berdasarkan Permohonan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak, Pemeriksaan Pajak dengan kriteria Pemeriksaan Pajak terhadap Wajib Pajak yang mengajukan permohonan pengembalian pembayaran pajak dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor atau Pemeriksaan Lapangan.

Kriteria Pemeriksaan Pajak untuk menguji kepatuhan pemerintahan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dapat dilakukan dalam hal-hal berikut:

1. Menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan lebih bayar, termasuk yang telah diberikan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak; pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor atau Pemeriksaan Lapangan.
2. Menyampaikan Surat Pemberitahuan yang menyatakan rugi, pemeriksaan dengan kriteria ini telah dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.
3. Tidak menyampaikan atau menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampaui jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Teguran, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.
4. Melakukan penggabungan, peleburan, pemekaran, likuidasi, pembubaran, atau akan meninggalkan Indonesia untuk selama-

lamanya, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan.

5. Menyampaikan Surat Pemberitahuan yang memenuhi kriteria seleksi berdasarkan hasil analisis risiko (*risk based selection*) mengidentifikasi adanya kewajiban perpajakan Wajib Pajak yang tidak dipenuhi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, pemeriksaan dengan kriteria ini dilakukan dengan Jenis Pemeriksaan Lapangan.

Dalam hal tertentu, pemeriksaan dengan kriteria sebagaimana dimaksud dalam butir 2, 3, 4, dan 5 di atas dapat juga dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Kantor yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak. Apabila dalam Pemeriksaan Kantor ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan *transfer pricing* dan/atau transaksi khusus lain yang berindikasi adanya rekayasa transaksi keuangan, pelaksanaan Pemeriksaan Kantor diubah menjadi Pemeriksaan Lapangan.

D. Jangka Waktu, Standar, dan Kertas Kerja Pemeriksaan

1. Jangka Waktu Pemeriksaan

Jangka waktu untuk pemeriksaan pajak lebih terikat dibandingkan dengan pemeriksaan yang dilakukan oleh akuntan publik. Pemeriksaan pajak tidak ditetapkan jangka waktunya karena adanya kriteria pemeriksaan dan jenis pemeriksaan. Walaupun jangka waktu pemeriksaan pajak tidak ditentukan secara tegas, secara tidak langsung masa pemeriksaan dibatasi oleh undang-undang dengan menghubungkan batas waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dan penyelesaian keberatan.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan yang diberlakukan sejak 1 Januari 2008, ditetapkan bahwa:

1. Pemeriksaan Kantor dilakukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 6 (enam) bulan yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak datang memenuhi surat panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.
2. Pemeriksaan Lapangan dilakukan dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 8 (delapan) bulan yang dihitung sejak tanggal Surat Perintah Pemeriksaan sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan.

-
3. Apabila dalam Pemeriksaan Lapangan ditemukan indikasi transaksi yang terkait dengan *transfer pricing* dan/atau transaksi khusus lain.
 4. Dalam hal pemeriksaan dilakukan berdasarkan kriteria Pemeriksa Pajak. Dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak jangka waktu pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada butir 1, 2, dan 3 di atas, harus memerhatikan jangka waktu penyelesaian permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak.

2. Standar Pemeriksaan

Tujuan pemeriksaan pajak adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Oleh karena itu, berdasarkan kriteria pemeriksaan, pemeriksaan pajak harus dilaksanakan sesuai dengan standar pemeriksaan (audit standar). Standar pemeriksaan ini meliputi hal-hal berikut.

a. Standar Umum Pemeriksaan Pajak

Standar umum pemeriksaan merupakan standar yang bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan pemeriksa pajak dan mutu pekerjaannya. Standar umum pemeriksaan pajak adalah:

1. telah mendapat pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki keterampilan sebagai Pemeriksa Pajak, dan menggunakan keterampilannya secara cermat dan saksama;
2. jujur dan bersih dari tindakan-tindakan tercela serta senantiasa mengutamakan kepentingan negara; dan
3. taat terhadap berbagai ketentuan peraturan perundang-undangan, termasuk taat terhadap batasan waktu yang ditetapkan (Pasal 7).

b. Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Pajak

Tujuan standar pelaksanaan pemeriksaan pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan sesuai dengan standar pelaksanaan pemeriksaan pajak, yaitu sebagai berikut:

- a. pelaksanaan pemeriksaan harus didahului dengan persiapan yang baik, sesuai dengan tujuan pemeriksaan, dan mendapatkan pengawasan yang saksama;

-
- b. luas pemeriksaan (*audit scope*) ditentukan berdasarkan petunjuk yang diperoleh, yang harus dikembangkan melalui pencocokan data, pengamatan permintaan keterangan, konfirmasi, teknik sampling, dan pengujian lainnya berkenaan dengan pemeriksaan;
 - c. temuan pemeriksaan harus didasarkan pada bukti kompeten yang cukup dan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
 - d. pemeriksaan dilakukan oleh suatu tim Pemeriksa Pajak yang terdiri atas seorang supervisor, seorang ketua tim dan seorang atau lebih anggota tim;
 - e. Tim Pemeriksa Pajak sebagaimana dimaksud pada huruf d dapat dibantu oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu yang bukan merupakan Pemeriksa Pajak sebagaimana dimaksud dalam standar umum pemeriksaan, baik yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak maupun yang berasal dari instansi di luar Direktorat Jenderal Pajak yang telah ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak sebagai tenaga ahli seperti penterjemah bahasa, ahli di bidang teknologi informasi, dan pengacara;
 - f. apabila diperlukan, pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan secara bersama-sama dengan tim pemeriksa dari instansi lain;
 - g. pemeriksaan dapat dilaksanakan di kantor Direktorat Jenderal Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, tempat tinggal Wajib Pajak, atau di tempat lain yang dianggap perlu oleh Pemeriksa Pajak;
 - h. pemeriksaan dilaksanakan pada jam kerja dan apabila diperlukan dapat dilanjutkan di luar jam kerja;
 - i. pelaksanaan Pemeriksaan didokumentasikan dalam bentuk Kertas Kerja Pemeriksaan;
 - j. laporan Hasil Pemeriksaan digunakan sebagai dasar penerbitan surat ketetapan pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak (Pasal 8).

Berkas-berkas pemeriksaan akuntan publik dipisahkan sesuai dengan masa berlakunya, yaitu berkas dalam tahun berjalan (*current file*) dan berkas permanen (*permanent file*). Berkas pajak dikategorikan sesuai dengan berkas induk dan anak berkas.

c. Standar Pelaporan Hasil Pemeriksaan Pajak

Kegiatan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus dilaporkan dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan yang disusun sesuai standar pelaporan hasil pemeriksaan, yaitu:

1. Laporan Hasil Pemeriksaan disusun secara ringkas dan jelas, memuat ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan pemeriksaan, memuat simpulan Pemeriksa Pajak yang didukung temuan yang kuat tentang ada atau tidaknya penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan, dan memuat pula pengungkapan informasi lain yang terkait dengan pemeriksaan.
2. Laporan Hasil Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan antara lain mengenai:
 - a. penugasan pemeriksaan;
 - b. identitas Wajib Pajak;
 - c. pembukuan atau pencatatan Wajib Pajak;
 - d. pemenuhan kewajiban perpajakan;
 - e. data/informasi yang tersedia;
 - f. buku dan dokumen yang dipinjam;
 - g. materi yang diperiksa;
 - h. uraian hasil pemeriksaan;
 - i. Ikhtisar hasil pemeriksaan;
 - j. penghitungan pajak terutang;
 - k. simpulan dan usul pemeriksa pajak (Pasal 10).

Kegiatan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus didokumentasikan dalam bentuk Kertas Kerja Pemeriksaan dengan memerhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Kertas Kerja Pemeriksaan wajib disusun oleh Pemeriksa Pajak dan berfungsi sebagai:
 - a. bukti bahwa pemeriksaan telah dilaksanakan sesuai standar pelaksanaan pemeriksaan;
 - b. bahan dalam melakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dengan Wajib Pajak mengenai temuan Pemeriksaan;
 - c. dasar pembuatan Laporan Hasil Pemeriksaan;

-
- d. sumber data atau informasi bagi penyelesaian keberatan atau banding yang diajukan oleh Wajib Pajak; dan
 - e. referensi untuk pemeriksaan berikutnya.
2. Kertas Kerja Pemeriksaan harus memberikan gambaran mengenai:
 - a. prosedur pemeriksaan yang dilaksanakan;
 - b. data, keterangan, dan/atau bukti yang diperoleh;
 - c. pengujian yang telah dilakukan; dan
 - d. simpulan dan hal-hal lain yang dianggap perlu, yang berkaitan dengan pemeriksaan (Pasal 9).

E. Kewajiban dan Kewenangan Pemeriksa Pajak

Sebagai kewajiban bagi pemeriksa, pemeriksaan pajak dikelompokkan dalam jenis pemeriksaannya berikut (Pasal 11).

1. Pemeriksaan Lapangan

Dalam hal pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, dilaksanakan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan. Oleh karena itu, Pemeriksa Pajak wajib;

- a. menyampaikan pemberitahuan secara tertulis tentang akan dilakukan pemeriksaan kepada Wajib Pajak;
- b. memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada Wajib Pajak pada waktu melakukan pemeriksaan;
- c. menjelaskan alasan dan tujuan pemeriksaan kepada Wajib Pajak;
- d. memperlihatkan Surat Tugas kepada Wajib Pajak apabila susunan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
- e. menyampaikan Surat Pemberitahuan Hasil kepada Wajib Pajak;
- f. memberikan hak hadir kepada Wajib Pajak dalam rangka Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dalam batas waktu yang telah ditentukan;
- g. melakukan pembinaan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- h. mengembalikan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pemeriksaan pajak;

-
- i. merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak, segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka pemeriksaan.

2. Pemeriksaan Kantor

Dalam hal pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dilaksanakan dengan jenis Pemeriksaan Kantor, Pemeriksa Pajak wajib:

- a. memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan kepada Wajib Pajak pada waktu pemeriksaan;
- b. menjelaskan alasan dan tujuan pemeriksaan kepada Wajib Pajak yang diperiksa;
- c. memperlihatkan Surat Tugas kepada Wajib Pajak apabila susunan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
- d. memberitahukan secara tertulis hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak;
- e. melakukan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan apabila Wajib Pajak hadir dalam batas waktu yang telah ditentukan;
- f. memberi petunjuk kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya agar pemenuhan kewajiban perpajakan dalam tahun-tahun selanjutnya dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- g. mengembalikan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lainnya yang dipinjam dari Wajib Pajak paling lama 7 (tujuh) hari sejak tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan; dan
- h. merahasiakan kepada pihak lain yang tidak berhak, segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh Wajib Pajak dalam rangka pemeriksaan (Pasal 11).

F. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak dalam Pemeriksaan

Tata cara pemeriksaan yang diatur dalam Peraturan Menteri No. 199/PMK.03/2007 mengatur hak dan kewajiban pemeriksaan dan hak dan kewajiban Wajib Pajak. Hak Wajib Pajak dalam pelaksanaan Pemeriksaan Pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai jenisnya, yaitu sebagai berikut.

-
1. Pemeriksaan Lapangan, meliputi:
 - a. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan;
 - b. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan pemberitahuan secara tertulis sehubungan dengan pelaksanaan Pemeriksaan lapangan;
 - c. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan pemeriksaan;
 - d. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Surat Tugas apabila susunan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
 - e. menerima Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan;
 - f. menghadiri Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan dalam jangka waktu yang telah ditentukan;
 - g. mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan oleh tim pembahas, dalam hal terdapat perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dengan Pemeriksa Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan; dan
 - h. memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian formulir Kuesioner Pemeriksaan (Pasal 13 ayat 1).
 2. Pemeriksaan Kantor, meliputi:
 - a. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak dan Surat Perintah Pemeriksaan;
 - b. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memberikan penjelasan tentang alasan dan tujuan pemeriksaan;
 - c. meminta kepada Pemeriksa Pajak untuk memperlihatkan surat tugas apabila susunan tim Pemeriksa Pajak mengalami perubahan;
 - d. menerima Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan;
 - e. menghadiri Pembahasan Hasil Akhir Pemeriksaan dalam jangka waktu yang telah ditentukan;
 - f. mengajukan permohonan untuk dilakukan pembahasan oleh tim pembahas, dalam hal terdapat perbedaan pendapat antara

Wajib Pajak dengan Pemeriksa Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan; dan

- g. memberikan pendapat atau penilaian atas pelaksanaan Pemeriksaan oleh Pemeriksa Pajak melalui pengisian formulir Kuesioner Pemeriksaan (Pasal 13 ayat 2).

Selain mengatur hak Wajib Pajak, kewajiban Wajib Pajak juga diatur dalam Pemeriksaan Pajak, baik untuk Pemeriksaan Lapangan maupun Pemeriksaan Kantor, yaitu:

1. Pemeriksaan Lapangan, kewajiban Wajib Pajak:
 - a. memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
 - b. memberikan kesempatan untuk mengakses dan/atau mengunduh data yang dikelola secara elektronik;
 - c. memberikan kesempatan untuk memasuki dan memeriksa tempat atau ruang, barang bergerak dan/atau tidak bergerak yang diduga atau patut diduga digunakan untuk menyimpan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dokumen lain, uang, dan/atau barang yang dapat memberi petunjuk tentang penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas, Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak serta meminjamkannya kepada Pemeriksa Pajak;
 - d. memberi bantuan guna kelancaran Pemeriksaan, antara lain:
 - 1) menyediakan tenaga dan/atau peralatan atas biaya Wajib Pajak apabila dalam mengakses data yang dikelola secara elektronik memerlukan peralatan dan/atau keahlian khusus;
 - 2) memberi kesempatan kepada Pemeriksa Pajak untuk membuka barang bergerak dan/atau tidak bergerak; dan/atau
 - 3) menyediakan ruangan khusus tempat dilakukannya Pemeriksaan Lapangan dalam hal jumlah buku, catatan,

dan dokumen sangat banyak sehingga sulit untuk dibawa ke Kantor Direktorat Jenderal Pajak;

- e. menyampaikan tanggapan secara tertulis atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan; dan
- f. memberikan keterangan secara lisan dan/atau tertulis yang diperlukan (Pasal 14 ayat 1).

2. Pemeriksaan Kantor, kewajiban Wajib Pajak:

- a. memenuhi panggilan untuk datang menghadiri pemeriksaan sesuai dengan waktu yang ditentukan;
- b. memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan, dan dokumen lain termasuk data yang dikelola secara elektronik, yang berhubungan dengan penghasilan yang diperoleh, kegiatan usaha, pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau objek yang terutang pajak;
- c. memberi bantuan guna kelancaran pemeriksaan;
- d. menyampaikan tanggapan secara tertulis atas Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan;
- e. meminjamkan Kertas Kerja Pemeriksaan yang dibuat oleh akuntan publik; dan
- f. memberikan keterangan lisan dan/atau tertulis yang diperlukan (Pasal 14 ayat 2).

G. Pemberitahuan Hasil dan Pemeriksaan untuk Tujuan Lain

- 1. Hasil pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan harus diberitahukan kepada Wajib Pajak dengan memberikan hak kepada Wajib Pajak untuk hadir dalam pembahasan akhir.
- 2. Pemberitahuan hasil pemeriksaan kepada Wajib Pajak tersebut tidak dilakukan apabila pemeriksaan dilanjutkan dengan Pemeriksaan Bukti Permulaan.
- 3. Pemberitahuan hasil pemeriksaan ini berupa surat yang berisi tentang hasil pemeriksaan yang meliputi pos-pos yang dikoreksi, nilai koreksi, dasar koreksi, penghitungan sementara jumlah pokok pajak, dan

pemberian hak kepada Wajib Pajak untuk hadir dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, sedangkan pemeriksaan bukti permulaan ini adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan, atau telah terjadinya tindak pidana di bidang perpajakan.

Mengacu pada Pasal 29 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, bahwa yang menjadi tujuan Pemeriksaan Pajak adalah untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak dan untuk tujuan lain.

Ruang lingkup pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan meliputi penentuan, pencocokan, atau pengumpulan materi yang berkaitan dengan tujuan pemeriksaan (Pasal 30 ayat 1).

Pemeriksaan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dilakukan dengan kriteria berikut:

1. Pemberian Nomor Pokok Wajib Pajak secara jabatan;
2. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak;
3. Pengukuhan atau pencabutan pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
4. Wajib Pajak mengajukan keberatan;
5. Pengumpulan bahan guna penyusunan Norma Penghitungan Penghasilan Neto;
6. Pencocokan data dan/atau alat keterangan;
7. Penentuan Wajib Pajak berlokasi di daerah terpencil;
8. Penentuan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai;
9. Pemeriksaan dalam rangka penagihan pajak;
10. Penentuan saat produksi dimulai atau memperpanjang jangka waktu kompensasi kerugian sehubungan dengan pemberian fasilitas perpajakan;
11. Memenuhi permintaan informasi dari negara mitra Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (Pasal 30 ayat 2).

Pelaksanaan pemeriksaan untuk tujuan lain ini dapat dilakukan dengan Pemeriksaan Kantor atau Pemeriksaan Lapangan (Pasal 31 ayat 1).

Pemeriksaan Kantor mempunyai jangka waktu paling lama 7 (tujuh) hari dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 14 (empat belas) hari yang dihitung sejak tanggal Wajib Pajak datang memenuhi surat panggilan dalam rangka Pemeriksaan Kantor sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan (Pasal 31 ayat 2).

Pemeriksaan Lapangan untuk tujuan lain adalah paling lama 2 (dua) bulan dan dapat diperpanjang menjadi paling lama 4 (empat) bulan yang dihitung sejak tanggal Surat Perintah Pemeriksaan sampai dengan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan (Pasal 31 ayat 3).

H. Pemeriksaan Pembukuan

Direktorat Jenderal Pajak sebagai instansi yang berwenang dalam bidang perpajakan, dalam menghadapi wajib pajak yang melakukan pembukuan, diberi hak sepenuhnya oleh undang-undang untuk mengadakan pemeriksaan pembukuan wajib pajak.

Pemeriksaan oleh pejabat yang berwenang dapat dilakukan di tempat usaha wajib pajak atau di tempat tinggal wajib pajak, dan dapat diminta semua pembukuan wajib pajak beserta dasar-dasar buktinya, untuk diperiksa di Kantor Pelayanan Pajak.

Untuk keperluan pemeriksaan pembukuan, wajib pajak berkewajiban memberikan kesempatan kepada petugas pemeriksaan untuk memasuki semua ruangan yang digunakan untuk melakukan usaha dan untuk menyimpan pembukuan serta bukti-bukti. Menolak petugas memasuki ruangan-ruangan usaha berarti tidak membantu pelaksanaan tugas pejabat pajak.

Demikian pula, ahli pembukuan. Wajib pajak atau karyawan wajib pajak yang diberi tugas melakukan pembukuan perusahaan, diwajibkan, atas permintaan petugas pajak, memperlihatkan buku-buku, rekening pembukuan kepada pejabat pajak, dan bilamana dianggap perlu harus menyerahkan buku-buku itu kepada petugas pajak, untuk dibawa guna pemeriksaan lebih mendalam. Tidak (mau) memperlihatkan pembukuan atau tidak (mau) menyerahkan pembukuan dan dasar-dasar pembukuan kepada pejabat pajak yang bertugas, berarti tidak memenuhi kewajiban untuk membantu pelaksanaan tugas pemeriksa. Untuk perbuatan demikian itu, undang-undang pajak baru memberikan sanksi.

Untuk melakukan tugasnya, pejabat pajak tidak mempunyai wewenang untuk memaksa wajib pajak menyerahkan pembukuan atau

memperkenankan pemeriksa memasuki ruangan yang digunakan untuk melakukan usaha wajib pajak. Jika mendapat penolakan untuk keperluan itu, petugas pajak harus meminta bantuan polisi, yang mempunyai wewenang kepolisian untuk memasuki segala ruangan dan untuk menyita buku-buku wajib pajak yang diperlukan oleh pemeriksaan pembukuan.

BAB 9

NORMA PERHITUNGAN DAN PENYUSUTAN

A. Norma Perhitungan

Wajib pajak yang menyatakan memilih norma penghitungan diwajibkan memberitahukan hal ini kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak yang bersangkutan selambat-lambatnya pada akhir bulan ketiga tahun pajak yang bersangkutan dengan menggunakan formulir KP. PPh. 20 dengan melampirkan catatan peredaran setahun. Memilih Norma Penghitungan tidak mengurangi kewajiban wajib pajak untuk melakukan pembayaran masa setiap bulan, selama tahun pajak berjalan. Pembayaran masa (bulanan) dihitung $\frac{1}{12}$ x dari pajak yang dihitung dari pendapatan kena pajak, yaitu persentase norma x peredaran tahunan, dikurangi dengan PTKP.

Penyusutan atau *depreciation* digunakan untuk berkurangnya nilai barang modal, sedangkan penghapusan atau *writing off* dilakukan apabila alat produksi itu musnah. Dengan demikian, harga sisa alat produksi itu (yang belum disusutkan) akan dihapuskan (*writing off*) pada saat alat produksi itu musnah. Jika alat produksi itu terbakar dan diasuransikan, pembayaran asuransi merupakan keuntungan yang dikenakan pajak dan harga sisa alat produksi itu dapat dikurangkan (*write off*) sekaligus dari jumlah pembayaran asuransi.

Dalam urusan pajak terdapat perbedaan antara penghapusan alat produksi yang diasingkan/dijual atas kehendak bebas pengusaha dan penghapusan alat produksi yang musnah di luar kehendak pribadi pengusaha. Jika alat produksi atas kehendak bebas pengusaha dijual, selisih antara harga jual dan harga sisa (*boekwaarde*) dianggap sebagai keuntungan kena pajak. Harga sisa alat produksi itu tidak dapat dikurangkan

sekaligus dari laba yang diperoleh dari penjualan alat produksi itu, tetapi harus tetap disusutkan seperti sebelumnya, seolah-olah tidak terjadi penjualan alat produksi tersebut. Ini adalah sikap baru dari Direktorat Jenderal Pajak yang berlainan dengan cara yang sebelumnya dilakukan, yang tidak membedakan antara kedua cara tersebut.

Pengertian penyusutan berkaitan dengan berkurangnya kapasitas produksi yang terdapat dalam alat produksi yang digunakan dalam perusahaan. Ada pula pengeluaran yang dilakukan untuk bukan alat produksi, seperti untuk penelitian (*research*), pembelian hak (*patent*, *copyright*), dan pengeluaran untuk tanaman yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun, yang tidak disusutkan, tetapi *diamortisasi*.

Pembelian alat produksi yang mempunyai masa manfaat kurang dari satu tahun dapat dikurangkan sekaligus dari laba kotor dan tidak perlu dimasukkan dalam kelompok barang yang disusutkan. Biaya-biaya dapat dibedakan dalam biaya langsung dan biaya tidak langsung (*directe* dan *indirecte kosten*). Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang langsung berhubungan dengan produksi. Adapun biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang tidak berhubungan secara langsung dengan produksi, yang merupakan pengeluaran tetap yang tidak dipengaruhi oleh adanya produksi atau besar kecilnya produksi, atau lazim disebut *overhead-cost*, misalnya sewa kantor, gaji pegawai bulanan, dan sebagainya.

B. Metode Penyusutan dan Persentasenya

Metode penyusutan terdiri atas tiga macam cara, yaitu *straight line method*, berdasarkan nilai buku, dan anuitas.

1. Dalam *straight line method* terdapat dua masalah, yaitu tentang harga barang modal dan nilai sisa barang modal setelah selesai penyusutan.

Harga barang modal adalah harga perolehan (*historische uitgaafprijs*), yaitu harga yang dibayar pada saat membeli barang modal tersebut, atau nilai ganti (*vprvangings waarde*) dari barang modal tersebut. Maksud penyusutan adalah agar pada saat barang modal yang bersangkutan habis masa manfaatnya, dan sudah disusutkan sepenuhnya, telah terkumpul suatu jumlah (melalui penyusutan) yang dapat digunakan untuk membeli barang modal baru untuk menggantikan barang modal tersebut yang telah usang.

-
2. Penyusutan anuitas. Menurut sistem penyusutan ini, penyusutan setiap tahun dilakukan dengan jumlah yang sama, tetapi dalam penyusutan ini dimasukkan juga faktor bunga. Dengan cara ini, jumlah harga barang disusutkan dalam jumlah tahun tertentu dengan jumlah yang sama. Jumlah penyusutan dapat dihitung secara matematis dengan rumus tertentu apabila diketahui harga beli barang modal, persentase penyusutan, bunga modal, dan nilai sisa barang modal.

1. Persentase Penyusutan

Penyusutan secara komersial dapat dilakukan berdasarkan persentase yang ditentukan sendiri oleh Perseroan Terbatas atas persetujuan para pemegang saham dalam rapat tahunan pemegang saham karena ini termasuk dalam kebijakan Perseroan Terbatas. Akan tetapi, undang-undang pajak telah menentukan norma-norma tetap untuk penyusutan, yang harus dipatuhi oleh semua wajib pajak, yang wajib mengadakan pembukuan.

Untuk kepentingan perpajakan, persentase penyusutan merupakan persentase tetap yang tidak boleh diubah oleh wajib pajak. Apabila wajib pajak melakukan penyusutan dengan persentase yang lebih besar, hal ini akan merugikan kas negara. Jika wajib pajak mengadakan penyusutan yang lebih kecil daripada yang ditentukan oleh undang-undang ini, berarti ia merugikan diri sendiri sekalipun tidak dilarang. Akan tetapi, kekurangan penyusutan pada tahun-tahun yang lalu tidak boleh dibetulkan dalam salah satu tahun pembukuan berikutnya.

2. Amortisasi

Dalam hukum pajak, amortisasi pada hakikatnya sama dengan penyusutan. Amortisasi tidak berkaitan dengan alat-alat produksi yang digunakan dalam perusahaan, yang sebagian dari kapasitas produksinya beralih dalam barang yang diproduksi. Penyusutan (*depreciation*) berkaitan dengan *wear and tear* karena alat produksi menjadi usang, dan *writing* (penghapusan) berkaitan dengan musnahnya barang di luar kehendak wajib pajak. Adapun amortisasi berkaitan dengan pengeluaran, yang tidak dapat digolongkan dalam pengeluaran sehari-hari yang berulang-ulang, tetapi berkaitan dengan pengeluaran yang mempunyai manfaat lebih dari satu tahun.

3. Maksud dan Tujuan Penyusutan

Penyusutan dalam perpajakan mempunyai fungsi ganda, yaitu:

- a. menentukan jumlah laba kena pajak, yang harus dilakukan setiap tahun secara konsekuen;
- b. mempunyai tujuan agar ketika alat produksi itu menjadi usang, karena penggunaan, sudah terkumpul suatu jumlah tertentu (melalui penyusutan) yang dapat digunakan untuk membeli alat produksi yang baru, untuk menggantikan yang lama.

C. Neraca dan Perhitungan Laba-Rugi

Neraca disusun dalam rangka pembukuan berpasangan (*dubbel boekhouding*), sedangkan dalam pembukuan tunggal tidak disusun neraca, tetapi disusun daftar kekayaan yang sederhana. Di samping itu, dibuat secara terpisah suatu daftar laba-rugi yang menggambarkan jumlah penerimaan setahun, yang digunakan untuk menghitung laba kotor (*gross profit*) dan jumlah pengeluaran yang dibebankan pada keuntungan kotor (termasuk penyusutan) sehingga diperoleh laba bersih atau rugi.

Tidak semua penerimaan merupakan unsur laba, misalnya penerimaan penysetoran uang saham, penerimaan pembayaran piutang, penerimaan uang dari bank, dan sebagainya serta tidak semua pengeluaran menjadi unsur biaya yang merupakan beban laba kotor, misalnya pembayaran utang (yang menjadi beban laba, hanya bunga utang), pembayaran kembali saham, pembelian saham, penysetoran uang dalam bank, pengeluaran yang merupakan pemberian utang, dividen, dan sebagainya.

Cara lain dalam pembukuan berpasangan untuk menyusun neraca, yaitu menyusun neraca lajur. Neraca terdiri atas beberapa lajur (kolom) yang memuat mutasi pos-pos pembukuan, neraca percobaan, dan daftar laba-rugi sehingga dalam neraca lajur itu, *sekaligus* (tidak terpisah), terdapat neraca pada saat akhir tahun buku dan laba/rugi yang diperoleh selama tahun buku yang bersangkutan.

Dalam sistem pembukuan tunggal (*enlcel boekhouding*) laba/rugi dihitung dengan membandingkan modal awal (M_1) dan modal akhir (M_2) menurut formula berikut.

$$\text{Laba/Rugi} = M_2 - M_1 - \text{penysetoran} + \text{pengambilan}$$

Dengan demikian, menurut sistem ini, selisih modal ($M_2 - M_1$) merupakan keuntungan apabila $M_2 > M_1$ dan merupakan kerugian apabila

$M_2 < M_1$, dengan catatan harus diadakan koreksi lebih dahulu tentang penyetoran modal (termasuk utang yang ditambahkan pada modal) dan pengambilan kembali modal oleh pemiliknya yang dilakukan dalam tahun buku yang bersangkutan.

M_1 dan M_2 adalah modal dari perusahaan, yaitu jumlah aktiva dikurangi passiva (kecuali pos modal) pada awal dan akhir tahun. Untuk perseorangan, keperluan ini digunakan kekayaannya. Menghitung M_1 dan M_2 atau kekayaan seseorang tampak mudah, tetapi sebenarnya banyak masalah yang akan dihadapi, seperti penilaian harta kekayaan/passiva wajib pajak/perusahaan.

D. Pembukuan Ganda dan Palsu

Pembukuan ganda dalam pembukuan yang dilakukan dengan maksud yang negatif, *illegal*, untuk mengelabui pihak ketiga atau mengelabui Direktorat Jenderal Pajak dalam urusan pajak. Dengan demikian, terdapat itikad buruk. Pembukuan ganda adalah dua macam pembukuan, yang satu memuat angka-angka dan data yang sebenarnya, sedangkan pembukuan yang kedua memuat angka-angka yang khusus diadakan untuk mengelabui pihak lain.

Jika diketahui melakukan pembukuan palsu oleh Direktorat Jenderal Pajak, wajib pajak dapat dijatuhi sanksi dan harus memikul semua risiko yang mungkin dihadapi oleh wajib pajak yang mengadakan pembukuan ganda, yaitu sebagai berikut:

1. Kantor Pelayanan Pajak akan mengenakan pajak secara *ex officio* (karena jabatan) berdasarkan jumlah yang diperkirakan, yang tentu lebih tinggi;
2. pembukuan disita dan diadakan pemeriksaan pembukuan yang teliti (*auditing*);
3. dikenakan denda karena melanggar ketentuan undang-undang;
4. dituntut di muka pengadilan pidana karena melakukan pembukuan palsu;
5. dalam mengajukan surat keberatan terhadap penetapan pajak yang ditetapkan demikian, wajib pajak harus membuktikan kebenaran sangkalannya. Dalam hal ini terjadi pembalikan beban pembuktian (*Omkering van bewijstlast*). Jadi, bukan Kantor Pelayanan Pajak yang harus membuktikan bahwa surat penetapan yang ditetapkan adalah yang benar dan bahwa perhitungan wajib pajak adalah yang

salah, melainkan wajib pajak harus membuktikan sendiri bahwa perhitungannya adalah yang benar dan ketetapan Kantor Pelayanan Pajak adalah yang salah;

6. wajib pajak akan masuk dalam daftar hitam sehingga segala perbuatannya akan selalu diawasi.

E. Jasa Penghitung Pajak

1. Fungsi dan Jasa Akuntan

Di Indonesia, akuntansi sudah ada sejak zaman Pemerintah Belanda. Kantor Akuntan pada waktu itu diusahakan oleh akuntan-akuntan Belanda. Semua akuntan didaftar, diberi nomor pendaftaran. Oleh karena itu, tidak setiap orang dapat menggunakan nama akuntan atau kantor akuntan jika tidak dipimpin oleh seorang akuntan terdaftar. Sejak saat itu, penggunaan nama akuntan dilindungi. Pada tahun 1979 muncul nama Akuntan Publik, yang terdaftar yang dapat disamakan dengan pengertian *Certified Public Accountant* (CPA) yang berwenang membuat laporan keuangan, yang angka-angka laporannya dipercaya oleh Direktorat Jenderal Pajak. Bahkan, penggunaan jasa akuntan mendapatkan dorongan dari pemerintah karena penggunaan jasa akuntan menyebabkan adanya fasilitas keringanan pajak.

2. Likuidasi

Perusahaan yang tidak berkembang atau jatuh pailit pada umumnya dilikuidasi. Likuidasi adalah membuat cair (*liquid*) segala aktiva dan passiva, yaitu semua dijadikan uang yang akan digunakan untuk membayar utang-utangnya. Jika setelah utang-utang dibayar (termasuk utang pajak) masih ada sisa, sisa ini menjadi hak pemilik perusahaan atau para pemegang saham.

Untuk menyelesaikan likuidasi, ditunjuk seorang penyelesai likuidasi (*liquidateur*) yang berkewajiban menjual/menguangkan segala harta kekayaan perusahaan serta menyusun neraca dan perhitungan laba/rugi.

Keuntungan likuidasi pada masa lampau adalah tidak dikenakannya Pajak Pendapatan selama syarat-syarat yang ditentukan dalam undang-undang dipenuhi, antara lain bahwa keuntungan, yang pada likuidasi tidak dikenakan (sementara) pada kemudian hari dijamin akan dikenakan, yaitu jika aktiva tersebut dijual. Ketentuan ini tidak berlaku lagi saat ini.

3. Penilaian Kembali Aktiva Tetap/Aktiva Lancar

Aktiva tetap di samping aktiva lancar lainnya, mempunyai peranan penting dalam suatu perusahaan karena merupakan bagian kekayaan yang dapat digunakan untuk jaminan utang-utangnya dan dapat pula memengaruhi besar kecilnya laba kena pajak, melalui penyusutan atau penghapusan (*depreciation* atau *writing off*).

Current asset (aktiva lancar) tidak diperkenankan dinilai kembali karena penilaian kembali harus dilakukan oleh *appraiser/valuer* (penilai) yang ditunjuk atau telah disahkan oleh Menteri Keuangan, dan hasil penilaian kembali itu harus disahkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Selisih lebih antara nilai baru (nilai wajar) dan nilai buku tidak dianggap sebagai keuntungan yang kena pajak. Pembebasan pajak ini harus memenuhi syarat berikut. PT yang bersangkutan dalam waktu tiga tahun, sejak permohonannya untuk menjual saham-sahamnya di pasar modal dikabulkan, harus sekurang-kurangnya telah menjual 15% dari saham-sahamnya di pasar modal. Saham-saham tersebut harus dijual kepada perseorangan warga negara Indonesia atau badan-badan yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan. Jika syarat ini tidak dipenuhi, PT akan dikenakan PPs sebesar 20% dari selisih lebih penilaian.

Jika ada selisih lebih, selisih tersebut digunakan untuk memperbesar modal, penambahan modal itu tidak dikenakan bea meterai. Saham bonus atau *bijschrijving* yang dilakukan sebagai akibat pembesaran modal dari selisih lebih penilaian yang diberikan kepada para pemegang saham (lama) tanpa penyetoran tidak dianggap sebagai pendapatan kena pajak penghasilan/perseroan bagi penerima. Selain itu, juga perseroan dibebaskan dari pungutan PBDR atau saham bonus tersebut.

BAB 10

SIMPULAN PENTING HUKUM ADMINISTRASI PERPAJAKAN

Dari keseluruhan pembahasan mengenai hukum administrasi perpajakan ini dapat disimpulkan sebagai berikut.

Dasar Hukum Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)

Dasar hukum Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah Undang-undang No. 12 tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang No. 12 tahun 1994.

Asas Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)

Asas Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), yaitu:

1. memberikan kemudahan dan kesederhanaan;
2. adanya kepastian hukum;
3. mudah dimengerti dan adil;
4. menghindari pajak berganda.

Pengertian-pengertian

1. Bumi adalah permukaan bumi dan tubuh bumi yang ada di bawahnya. Permukaan bumi meliputi tanah dan perairan pedalaman (termasuk rawa, tambak, perairan) serta laut wilayah Republik Indonesia.
2. Bangunan adalah konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada tanah dan/atau perairan.

-
3. Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP) adalah surat yang digunakan oleh wajib pajak untuk melaporkan data objek menurut ketentuan Undang-undang Pajak Bumi dan Bangunan.
 4. Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) adalah surat yang digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk memberitahukan besarnya pajak terutang kepada wajib pajak. Direktorat Jenderal Pajak menerbitkan SPPT berdasarkan SPOP wajib pajak.
 5. Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah harga rata-rata yang diperoleh dan transaksi jual-beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli. Nilai Jual Objek Pajak ditentukan melalui perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau Nilai Jual Objek Pajak pengganti.
 6. Perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis adalah suatu pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu objek pajak dengan cara membandingkannya dengan objek pajak lain yang sejenis, yang letaknya berdekatan, fungsinya sama, dan telah diketahui harga jualnya.
 7. Nilai perolehan baru adalah suatu pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu objek pajak dengan cara menghitung seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh objek tersebut pada saat penilaian dilakukan, yang dikurangi dengan penyusutan berdasarkan kondisi fisik objek tersebut.
 8. Nilai jual pengganti adalah suatu pendekatan/metode penentuan nilai jual suatu objek pajak yang berdasarkan hasil produksi objek pajak tersebut.

Besarnya NJOP ditentukan berdasarkan klasifikasi:

- a. Objek Pajak Sektor Pedesaan dan Perkotaan;
- b. Objek Pajak Sektor Perkebunan;
- c. Objek Pajak Sektor Kehutanan atas Hak Pengusahaan Hutan, Hak Pengusahaan Hasil Hutan, Izin Pemanfaatan Kayu serta Izin Sah Lainnya selain Hak Pengusahaan Hutan Tanaman Industri;
- d. Objek Pajak Sektor Kehutanan atas Hak Pengusahaan Hutan Tanaman Industri;
- e. Objek Pajak Sektor Pertambangan Minyak dan Gas Bumi;
- f. Objek Pajak Sektor Pertambangan Energi Panas Bumi;

-
- g. Objek Pajak Sektor Pertambangan Non Migas selain Pertambangan Energi Panas Bumi dan Galian C;
 - h. Objek Pajak Sektor Pertambangan Non Migas Galian C;
 - i. Objek Pajak sektor pertambangan yang dikelola berdasarkan Kontrak Karya atau Kontrak Kerjasama;
 - j. Objek Pajak usaha bidang perikanan laut;
 - k. Objek Pajak usaha bidang perikanan darat;
 - l. Objek Pajak yang bersifat khusus.
9. Objek Pajak adalah bumi dan/atau bangunan.
10. Klasifikasi bumi dan bangunan adalah pengelompokan bumi dan bangunan menurut nilai jualnya dan digunakan sebagai pedoman serta untuk memudahkan penghitungan pajak yang terutang.
- Dalam menentukan klasifikasi bumi/tanah diperhatikan faktor-faktor berikut:
- a. letak;
 - b. peruntukan;
 - c. pemanfaatan;
 - d. kondisi lingkungan dan lain-lain.
- Adapun dalam menentukan klasifikasi bangunan diperhatikan faktor-faktor berikut:
- a. bahan yang digunakan;
 - b. rekayasa;
 - c. letak;
 - d. kondisi lingkungan dan lain-lain.

Pengecualian Objek Pajak

Objek pajak yang tidak dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan adalah objek pajak yang:

1. digunakan semata-mata untuk melayani kepentingan umum dan tidak untuk mencari keuntungan, antara lain:
 - a. di bidang ibadah, misalnya masjid, gereja, dan vihara;
 - b. di bidang kesehatan, misalnya rumah sakit;
 - c. di bidang pendidikan, misalnya madrasah dan pesantren;

-
- d. di bidang sosial, misalnya panti asuhan;
 - e. di bidang kebudayaan nasional, misalnya museum dan candi;
2. digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau yang sejenisnya;
 3. merupakan hutan lindung, hutan suaka alam, hutan wisata, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa, dan tanah negara yang belum dibebani suatu hak;
 4. digunakan oleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;
 5. digunakan oleh badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.

Subjek Pajak

1. Subjek pajak adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai suatu hak atas bumi, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan. Dengan demikian, tanda pembayaran pelunasan pajak bukan merupakan bukti pemilikan hak.
2. Subjek pajak yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi wajib pajak.

Tarif Pajak

Tarif pajak yang dikenakan atas objek pajak adalah sebesar 0,5% (lima per sepuluh persen).

Dasar Pengenaan Pajak

1. Dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Objek Pajak (NJOP).
2. Besarnya Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) ditetapkan setiap tiga tahun oleh Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan dengan mempertimbangkan pendapat gubernur/bupati/walikota (Pemerintah Daerah) setempat.
3. Dasar penghitungan pajak adalah yang ditetapkan serendah-rendahnya 20% dan setinggi-tingginya 100% dari Nilai Jual Objek Pajak (NJOP).
4. Besarnya persentase ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah dengan memerhatikan kondisi ekonomi nasional.

-
5. Penetapan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah 3 (tiga) tahun sekali. Akan tetapi, untuk daerah tertentu yang karena perkembangan pembangunan mengakibatkan kenaikan NJOP cukup besar, penetapan nilai jual ditetapkan setahun sekali.
 6. Dalam menetapkan nilai jual, Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atas nama Menteri Keuangan dengan mempertimbangkan pendapat gubernur/ bupati/ walikota (Pemerintah Daerah) setempat serta memerhatikan asas *self assessment*. *Assessment value* adalah nilai jual yang dipergunakan sebagai dasar penghitungan pajak, yaitu suatu persentase tertentu dari nilai jual sebenarnya.
 7. Besarnya persentase untuk menentukan besarnya NJKP, yaitu sebagai berikut.
 - a. Sebesar 40% (empat puluh persen) dari NJOP untuk:
 - 1) Objek Pajak perkebunan;
 - 2) Objek Pajak kehutanan;
 - 3) Objek Pajak lainnya, yang wajib pajaknya perorangan dengan NJOP atas bumi dan bangunan sama atau lebih besar dari Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).
 - b. Sebesar 20% (dua puluh persen) dari NJOP untuk:
 - 1) Objek Pajak Pertambangan;
 - 2) Objek Pajak lainnya yang NJOP-nya kurang dari Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).

Tahun Pajak, Saat, dan Tempat yang Menentukan Pajak Terutang

1. Tahun pajak adalah jangka waktu 1 (satu) tahun takwim. Jangka waktu satu tahun takwim adalah dari 1 Januari sampai dengan 31 Desember.
2. Saat yang menentukan pajak yang terutang adalah menurut keadaan objek pajak pada tanggal 1 Januari.
3. Dalam rangka pendataan, subjek pajak wajib mendaftarkan objek pajaknya dengan mengisi SPOP.
4. Dalam rangka pendataan, wajib pajak akan diberi SPOP untuk diisi dan dikembalikan kepada Direktorat Jenderal Pajak. Wajib pajak yang pernah dikenakan IPEDA tidak wajib mendaftarkan objek pajaknya, kecuali jika ia menerima SPOP, ia wajib mengisi dan mengembalikannya kepada Direktorat Jenderal Pajak.

-
5. SPOP harus diisi dengan jelas, benar, lengkap, dan tepat waktu serta ditandatangani dan disampaikan kepada Dirjen Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak objek pajak selambat-lambatnya 30 (tiga puluh) hari setelah tanggal diterimanya SPOP oleh subjek pajak.

Jelas dimaksudkan agar penulisan data yang diminta dalam SPOP dibuat sedemikian rupa sehingga tidak menimbulkan salah tafsir yang dapat merugikan negara ataupun wajib pajak. Adapun *benar* berarti data yang dilaporkan harus sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, seperti luas tanah dan/atau bangunan, tahun dan harga perolehan dan seterusnya sesuai dengan kolom-kolom/pertanyaan yang ada pada Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP).

- a. Dirjen Pajak akan menerbitkan SPPT berdasarkan SPOP yang diterimanya.

SPPT diterbitkan atas dasar SPOP, tetapi untuk membantu wajib pajak SPPT dapat diterbitkan berdasarkan data objek pajak yang telah ada pada Direktorat Jenderal Pajak.

- b. Direktur Jenderal Pajak dapat mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak dalam hal-hal berikut.

- 1) Apabila SPOP tidak disampaikan dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran.
- 2) Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata jumlah pajak yang terutang (seharusnya) lebih besar dari jumlah pajak yang dihitung berdasarkan SPOP yang disampaikan oleh wajib pajak.

Wajib pajak yang tidak menyampaikan SPOP pada waktunya walaupun sudah ditegur secara tertulis juga tidak menyampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan dalam Surat Teguran itu, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) secara jabatan.

Apabila berdasarkan pemeriksaan atau keterangan lain yang ada pada Direktorat Jenderal Pajak ternyata jumlah pajak yang terutang lebih besar dari jumlah pajak dalam SPPT yang dihitung atas dasar SPOP yang disampaikan wajib pajak. Direktur Jenderal Pajak menerbitkan SKP secara jabatan.

-
- c. Jumlah pajak yang terutang dalam SKP sebagaimana dimaksud dalam poin b nomor (1) adalah pokok pajak ditambah dengan denda administrasi sebesar 25% dihitung dari pokok pajak.
Sanksi administrasi yang dikenakan terhadap wajib pajak yang tidak menyampaikan SPOP, dikenakan sanksi sebagai tambahan terhadap pokok pajak, yaitu sebesar 25% dari pokok pajak.
SKP ini berdasarkan data yang ada pada Direktorat Jenderal Pajak memuat penetapan objek pajak dan besarnya pajak yang terutang beserta denda administrasi yang dikenakan kepada wajib pajak.
 - d. Jumlah pajak yang terutang dalam SKPKB adalah selisih pajak yang terutang berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain dengan pajak yang terutang yang dihitung berdasarkan SPOP ditambah denda administrasi sebesar 25% dari selisih pajak yang terutang.
Sanksi administrasi dikenakan terhadap wajib pajak yang mengisi SPOP tidak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.
 - e. Pajak yang terutang berdasarkan SPPT harus dilunasi selambat-lambatnya 6 (enam) bulan sejak tanggal diterimanya SPPT oleh wajib pajak.

Keberatan dan Banding

- 1. Keberatan
 - a. Wajib pajak dapat mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak atas:
 - 1) Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT);
 - 2) Surat Ketetapan Pajak (SKP).Keberatan terhadap SPPT dan SKP harus diajukan masing-masing dalam satu surat keberatan tersendiri untuk setiap tahun pajak.
 - b. Wajib pajak dapat mengajukan keberatan atas SPPT atau SKP dalam hal:
 - 1) wajib pajak menganggap luas objek bumi dan/atau bangunan, klasifikasi atau Nilai Jual Objek bumi dan/atau bangunan yang tercantum dalam SPPT atau SKP tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya;

-
- 2) terdapat perbedaan penafsiran undang-undang dan peraturan perundang-undangan antara wajib pajak dengan fiskus.
- c. Keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan yang menerbitkan SPPT atau SKP dengan menyatakan alasan secara jelas.
 - d. Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterimanya SPPT atau SKP oleh wajib pajak, kecuali apabila wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya. Apabila batas waktu 3 (tiga) bulan tersebut tidak dapat dipenuhi oleh wajib pajak karena keadaan di luar kekuasaannya (*Force Major*), Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan masih dapat mempertimbangkan dan meminta wajib pajak untuk melengkapi persyaratan tersebut dalam batas waktu tertentu.
 - e. Tanda terima Surat Keberatan yang diberikan oleh Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan atau tanda pengiriman Surat Keberatan melalui pos tercatat atau sejenisnya merupakan tanda bukti penerimaan Surat Keberatan tersebut bagi kepentingan wajib pajak.
 - f. Apabila diminta oleh wajib pajak untuk keperluan pengajuan keberatan, Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar pengenaan pajak.
 - g. Pengajuan keberatan tidak menunda kewajiban membayar pajak.
 - h. Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atau Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal surat keberatan diterima, harus memberikan keputusan atas keberatan.
 - i. Sebelum surat keputusan diterbitkan, wajib pajak dapat menyampaikan alasan tambahan atau penjelasan tertulis.
 - j. Keputusan Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak atau Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan atas keberatan dapat berupa:

-
- 1) tidak dapat diterima;
 - 2) menolak;
 - 3) menerima seluruhnya atau sebagian;
 - 4) menambah besarnya jumlah pajak yang terutang.
- k. Dalam hal wajib pajak mengajukan keberatan atas ketetapan sebagaimana dalam surat ketetapan pajak, wajib pajak yang bersangkutan harus dapat membuktikan ketidakbenaran ketetapan pajak tersebut.
- l. Apabila dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan telah lewat dan Direktur Jenderal Pajak tidak memberikan suatu keputusan, keberatan tersebut dianggap diterima.
- Ketentuan ini dimaksudkan untuk memberikan kepastian hukum, bagi wajib pajak, yaitu apabila dalam jangka waktu 12 bulan sejak tanggal diterimanya surat keberatan, Ditjen Pajak tidak memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan berarti keberatan tersebut diterima.

2. Banding

Ketentuan banding Pajak Bumi dan Bangunan mengikuti ketentuan tentang banding Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Pengurangan Pajak

Pengurangan diberikan atas pajak (PBB) terutang yang tercantum dalam SPPT atau SKP. Pengurangan pajak terutang dapat diberikan kepada Wajib Pajak Orang Pribadi atau Badan karena kondisi tertentu objek pajak yang berhubungan dengan subjek pajak dan/atau karena sebab-sebab tertentu lainnya.

Permohonan pengurangan diajukan selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan terhitung:

1. sejak tanggal diterimanya SPPT atau SKP; atau
2. sejak terjadinya bencana alam atau sebab-sebab lain yang luar biasa.

Permohonan pengurangan pajak terutang dapat diajukan secara kolektif atau perseorangan. Permohonan pengurangan pajak terutang secara perseorangan harus dilampiri:

-
1. fotokopi SPPT/SKP dari tahun pajak yang diajukan permohonan pengurangannya;
 2. fotokopi tanda anggota veteran bagi anggota veteran.

Adapun permohonan pengurangan pajak terutang secara kolektif dapat diajukan sebelum SPPT diterbitkan, selambat-lambatnya tanggal 10 Januari untuk tahun pajak yang bersangkutan melalui Pemerintah Daerah setempat atau Organisasi Legiun Veteran Republik Indonesia bagi anggota Veteran.

Permohonan pengurangan pajak terutang untuk wajib pajak badan harus dilampiri dengan fotokopi SPPT/SKP dari tahun pajak yang diajukan permohonan pengurangannya.

1. Apabila SPOP tidak disampaikan dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran, ditagih dengan Surat Ketetapan Pajak. Jumlah pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak adalah pokok pajak ditambah dengan denda administrasi sebesar 25% (dua puluh lima persen) dihitung dari pokok pajak.
2. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata jumlah pajak yang terutang lebih besar dari jumlah pajak yang dihitung berdasarkan SPOP yang disampaikan oleh wajib pajak, ditagih dengan Surat Ketetapan Pajak. Jumlah pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak adalah selisih pajak yang terutang berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain dengan pajak yang terutang yang dihitung berdasarkan Surat Pemberitahuan Objek Pajak ditambah denda administrasi sebesar 25% (dua puluh lima persen) dari selisih pajak yang terutang.
3. Pajak yang terutang yang pada saat jatuh tempo pembayaran tidak dibayar atau kurang dibayar, dikenakan denda administrasi sebesar 2% (dua persen) sebulan, yang dihitung dari saat jatuh tempo sampai dengan hari pembayaran untuk jangka waktu paling lama 24 (dua puluh empat) bulan.
 - a. Karena kealpaannya sehingga menimbulkan kerugian pada negara, dalam hal:
 - 1) tidak mengembalikan/menyampaikan SPOP kepada Direktorat Jenderal Pajak;

-
- 2) menyampaikan SPOP, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan tidak benar.
- b. Karena kesengajaannya sehingga menimbulkan kerugian pada negara, dalam hal:
- 1) tidak mengembalikan/menyampaikan SPOP kepada Direktorat Jenderal Pajak;
 - 2) menyampaikan SPOP, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan yang tidak benar;
 - 3) memperlihatkan surat palsu atau dipalsukan atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar;
 - 4) tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan surat atau dokumen lainnya;
 - 5) tidak menunjukkan data atau tidak menyampaikan keterangan yang diperlukan.

Untuk sebab kealpaan: dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya 6 (enam) bulan atau denda setinggi-tingginya sebesar 2 (dua) kali pajak yang terutang. Kealpaan berarti tidak sengaja, lalai, kurang hati-hati sehingga perbuatan tersebut mengakibatkan kerugian bagi negara.

Untuk sebab kesengajaan: dipidana dengan pidana penjara selama-lamanya 2 (dua) tahun atau denda setinggi-tingginya 5 (lima) kali pajak yang terutang.

Sanksi pidana ini akan dilipatgandakan apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan atau sejak dibayarkan denda.

Bagi pejabat yang tugas pekerjaannya berkaitan langsung atau berhubungan dengan objek pajak ataupun pihak lainnya, yang (1) tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan dokumen yang diperlukan; (2) tidak menunjukkan data atau tidak menyampaikan keterangan yang diperlukan, dipidana

dengan pidana kurungan selama-lamanya 1 tahun atau denda setinggi-tingginya Rp2.000.000,00 (dua juta rupiah).

Pembagian Hasil Penerimaan PBB

Hasil penerimaan PBB merupakan penerimaan negara (dalam hal ini Pemerintah Pusat) dan disetor sepenuhnya ke rekening Kas Negara. Meskipun demikian, Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan akan dibagi untuk Pemerintah Pusat dan Daerah dengan imbalan sebagai berikut:

1. 10% (sepuluh persen) untuk Pemerintah Pusat;
2. 90% (sembilan puluh persen) untuk Daerah.

Jumlah 10% (sepuluh persen) bagian Pemerintah Pusat dibagikan kepada seluruh daerah kabupaten dan kota yang didasarkan atas realisasi penerimaan PBB tahun anggaran berjalan, dengan imbalan sebagai berikut:

1. 65% (enam puluh lima persen) dibagikan secara merata kepada seluruh daerah kabupaten dan kota;
2. 35% (tiga puluh lima persen) dibagikan secara insentif kepada daerah kabupaten dan kota yang realisasi tahun sebelumnya mencapai/ melampaui rencana penerimaan sektor tertentu.

Jumlah 90% (sembilan puluh persen) bagian Daerah dibagi dengan rincian sebagai berikut:

1. 16,2% (enam belas koma dua persen) untuk Daerah Provinsi yang bersangkutan dan disalurkan ke Rekening Kas Umum Daerah Provinsi;
2. 64,8% (enam puluh empat koma delapan persen) untuk Daerah Kabupaten/Kota yang bersangkutan dan disalurkan ke Rekening Kas Umum Daerah Kabupaten/Kota;
3. 9% (sembilan persen) untuk Biaya Pemungutan yang dibagikan kepada Direktorat Jenderal Pajak dan Daerah.

Khusus untuk Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam, 90% (sembilan puluh persen) dari hasil penerimaan tersebut merupakan penerimaan bagian Daerah yang dibagikan dengan rincian sebagai berikut:

1. 16,2% (enam belas koma dua persen) untuk Daerah Provinsi, yang dibagi dengan imbalan:

-
- a. 30% (tiga puluh persen) untuk biaya pendidikan di Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan disalurkan melalui rekening khusus dana pendidikan;
 - b. 70% (tujuh puluh persen) untuk Daerah Provinsi dan disalurkan melalui rekening Kas Daerah Provinsi;
 2. 64,8% (enam puluh empat koma delapan persen) untuk Daerah Kabupaten/Kota yang bersangkutan, yang dibagi dengan imbalan:
 - a. 30% (tiga puluh persen) untuk biaya pendidikan di Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan disalurkan melalui rekening khusus dana pendidikan;
 - b. 70% (tujuh puluh persen) untuk Daerah Kabupaten/Kota dan disalurkan melalui rekening Kas Daerah Kabupaten/Kota;
 3. 9% (sembilan persen) untuk Biaya Pemungutan yang dibagikan kepada Direktorat Jenderal Pajak dan Daerah.

Perbedaan yang penting antara Wajib Pajak Dalam Negeri dan Wajib Pajak Luar Negeri terletak dalam pemenuhan kewajiban pajaknya, antara lain:

1. Wajib Pajak Dalam Negeri dikenal pajak atas penghasilan, baik yang diterima atau diperoleh dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, sedangkan Wajib Pajak Luar Negeri dikenal pajak hanya atas penghasilan yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia;
2. Wajib Pajak Dalam Negeri dikenal pajak berdasarkan penghasilan neto dengan tarif umum, sedangkan Wajib Pajak Luar Negeri dikenal pajak berdasarkan penghasilan bruto dengan tarif pajak sepadan;
3. Wajib Pajak Dalam Negeri wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebagai sarana untuk menetapkan pajak yang terutang dalam suatu tahun pajak, sedangkan Wajib Pajak Luar Negeri tidak wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan karena kewajiban pajaknya dipenuhi melalui pemotongan pajak yang bersifat final;
4. bagi Wajib Pajak Luar Negeri yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui Bentuk Usaha Tetap di Indonesia, pemenuhan kewajiban perpajakannya dipersamakan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak Badan Dalam Negeri sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan dan undang-

undang yang mengatur mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;

5. Subjek Pajak Luar Negeri adalah orang pribadi atau badan yang bertempat tinggal atau bertempat kedudukan di luar Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia, baik melalui maupun tanpa melalui bentuk usaha tetap. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, tetapi berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan maka orang tersebut adalah Subjek Pajak Luar Negeri.

Tidak Termasuk Subjek Pajak

Yang tidak termasuk Subjek Pajak adalah sebagai berikut:

1. kantor perwakilan negara asing;
2. pejabat-pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain di luar jabatan atau pekerjaannya tersebut serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik;
3. organisasi-organisasi internasional dengan syarat: Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut dan tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran pada anggota;
4. pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional (perhatikan angka 3) dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia. Organisasi internasional yang tidak termasuk Subjek Pajak ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan.

Sanksi Pidana

Pasal 39 Undang-Undang KUP menyatakan bahwa seseorang dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, diancam

dengan pidana penjara paling sedikit 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Pidana penjara tersebut ditambahkan 1 (satu) kali menjadi 2 (dua) kali sanksi pidana bila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan.

Penghasilan yang Termasuk Objek Pajak

Pajak Penghasilan yang termasuk penghasilan sebagai Objek Pajak dengan nama dan bentuk apa pun termasuk penggantian atau imbalan berkaitan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang Pajak Penghasilan; hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan; laba usaha; keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:

1. keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
2. keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekuritas, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
3. keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau organisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
4. keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan atau badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak berhubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antarpihak yang bersangkutan;

-
5. keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau pemodalan dalam perusahaan pertambangan;
 6. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
 7. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
 8. dividen, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
 9. royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
 10. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
 11. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala:
 - a. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
 - b. keuntungan selisih kurs mata uang asing;
 - c. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
 - d. premi asuransi;
 - e. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri atas wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
 - f. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenai pajak;
 - g. penghasilan dari usaha yang berbasis syariah;
 - h. imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan;
 - i. surplus Bank Indonesia.

Beban-beban yang Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto bagi Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap

1. Beban atau biaya yang mempunyai masa manfaat tidak lebih dari 1 (satu) tahun. Beban yang mempunyai masa manfaat tidak lebih

dari 1 (satu) tahun merupakan biaya pada tahun yang bersangkutan. Misalnya, gaji, biaya administrasi dan bunga, biaya rutin pengolahan limbah, dan sebagainya.

2. Beban atau biaya yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun. Pengeluaran yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun, pembebanannya dilakukan melalui penyusutan atau amortisasi.

Pengeluaran yang Dilakukan oleh Wajib Pajak

1. Pengeluaran yang dapat dibebankan sebagai biaya (*deductible expenses*).
2. Pengeluaran yang dapat dibebankan sebagai biaya adalah pengeluaran yang mempunyai hubungan langsung dengan usaha atau kegiatan untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang merupakan Objek Pajak yang pembebanannya dapat dilakukan dalam tahun pengeluaran atau selama masa manfaat dari pengeluaran tersebut.
3. Pengeluaran yang tidak dapat dibebankan sebagai biaya (*non-deductible expenses*).
4. Pengeluaran yang tidak dapat dikurangkan dari penghasilan bruto atau tidak dapat dibebankan sebagai biaya adalah pengeluaran untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang bukan merupakan Objek Pajak atau pengeluaran dilakukan tidak dalam batas-batas yang wajar sesuai dengan adat kebiasaan pedagang yang baik. Oleh karena itu, pengeluaran yang melampaui batas kewajaran dipengaruhi oleh hubungan istimewa maka pengeluaran tersebut tidak boleh dikurangkan dari penghasilan bruto.

Penyerahan Barang Kena Pajak

Penyerahan barang yang termasuk dalam pengertian penyerahan BKP adalah:

1. penyerahan hak atas BKP karena suatu perjanjian;
2. pengalihan BKP karena suatu perjanjian sewa beli dan perjanjian *leasing*;
3. penyerahan BKP kepada pedagang perantara atau melalui juru lelang;
4. pemakaian sendiri dan/atau pemberian cuma-cuma atas BKP;

-
5. persediaan BKP dan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, yang masih tersisa pada pembubaran perusahaan, sepanjang PPN atas perolehan aktiva tersebut menurut ketentuan dapat dikreditkan;
 6. penyerahan BKP dari pusat ke cabang atau sebaliknya dan penyerahan BKP antarcabang;
 7. penyerahan BKP secara konsinyasi.

Lembaga Ketetapan Pajak

Surat Ketetapan Pajak adalah sarana, keputusan tertulis, yang diterbitkan oleh administrasi pajak yang memuat:

1. jenis dan tahun pajak;
2. nama dan tempat tinggal wajib pajak;
3. jumlah pajak yang terutang, sering juga memuat dasar yang digunakan untuk menghitung besarnya pajak, seperti Pendapatan Kena Pajak, kekayaan bersih, dan sebagainya;
4. saat pembayaran atau besarnya cicilan;
5. Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP);
6. nomor kohir beserta kode Kantor Inspeksi Pajak yang berupa hurin di belakang nomor kohir;
7. denda-denda yang dijatuhkan dan sebagainya;
8. kadang-kadang memuat juga *opcenten*, jika ada, yang dipungut oleh Pemerintah Daerah.

Surat Ketetapan Pajak pada hakikatnya merupakan tembusan dari kohir yang memuat data-data yang sama. Kohir berfungsi sebagai berkas yang disimpan di Kantor Inspeksi Pajak, yang digunakan sebagai alat kontrol atas pembayaran-pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak. Semua pembayaran yang dilakukan oleh wajib pajak dinyatakan dengan teraan *cash register* di atas Surat Ketetapan Pajak, dan tembusannya yang merupakan jalur pembayaran (*strook*) oleh kas negara (atau kantor persepsi) diteruskan ke Kantor Inspeksi Pajak yang bersangkutan (dapat diketahui dari kode Kantor Inspeksi Pajak), yang kemudian melekatkan jalur pembayaran tersebut pada kohir sehingga kohir itu merupakan cermin dari Surat Ketetapan Pajak yang ada pada wajib pajak.

Surat Ketetapan Pajak adalah produk administrasi pajak yang menetapkan besarnya Pendapatan Kena Pajak atau Penghasilan Kena Pajak

atau Kekayaan Kena Pajak atau Laba Kena Pajak, berdasarkan data-data yang disampaikan kepadanya oleh wajib pajak dan berdasarkan data-data yang ada pada administrasi pajak yang diperoleh dengan jalan lain, dan sekaligus menetapkan besarnya utang pajak. Ketentuan undang-undang pajak oleh administrasi pajak diterapkan terhadap data-data yang sudah diseleksi dan dievaluasi itu.

Fungsi Surat Ketetapan Pajak, yaitu:

1. merupakan penetapan besarnya utang Pajak Pendapatan (dalam rangka UU Pajak Pendapatan 1944); dan menimbulkan utang;
2. merupakan penetapan besarnya Pajak Penghasilan 1984; jika wajib pajak tidak memenuhi syarat-syarat dan kewajiban yang oleh undang-undang dipikulkan kepadanya, ditambah dengan denda (UU PPh baru); utang pajak menurut SKP lebih besar daripada utang pajak menurut SPT;
3. merupakan alat untuk memberitahukan besarnya utang pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak;
4. menimbulkan utang pajak menurut ajaran formal, yaitu bahwa utang pajak baru timbul dengan dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak. Ajaran ini hanya berlaku terhadap pajak langsung, dan tidak mungkin diterapkan pada pajak tidak langsung karena dalam pajak tidak langsung tidak ada Surat Ketetapan Pajak;
5. sebagai tempat pencatatan pembayaran-pembayaran yang dilakukan oleh wajib pajak;
6. sebagai tempat untuk mencatatkan denda-denda yang dijatuhkan oleh pihak administrasi;
7. sebagai tempat untuk mencatatkan pengurangan-pengurangan atas Surat Ketetapan Pajak berdasarkan surat keputusan Kepala Inspeksi Pajak atas Surat Keberatan;
8. sebagai tempat untuk mencatatkan pemindahbukuan pembayaran (*overboeking*) dan kompensasi kelebihan pembayaran.

Tugas Penagihan Pajak

1. Mengadakan perjanjian pembayaran pajak dengan wajib pajak secara mencicil, yang menyimpang dari ketentuan undang-undang, apabila ada alasan untuk itu.

-
2. Memberikan surat keterangan fiskal, yang sering dibutuhkan untuk berbagai keperluan, seperti ikut tender, untuk mendapatkan kredit dari bank pemerintah, untuk bepergian ke luar negeri, dan sebagainya.
 3. Melakukan pemindahbukuan (*overboeking*) dan kompensasi kelebihan pembayaran pajak yang satu kepada yang lain.
 4. Mengeluarkan surat paksa.
 5. Melakukan sita, melelang barang-barang yang disita melalui juru lelang, dan melantarkan sandera.
 6. Mengenakan sanksi, bunga atas kelambanan pembayaran pajak.
 7. Mencegah kedaluwarsa.
 8. Mengeluarkan surat tagihan pajak (Pasal 18 KUP).
 9. Memberikan surat keterangan hipotek.
 10. Melakukan penghapusan pajak apabila perlu tentang pajak-pajak yang ternyata tidak dapat ditagihkan lagi karena wajib pajak menghilang, pindah dan tidak diketahui alamatnya, atau meninggal dunia tanpa meninggalkan ahli waris ataupun warisan.
 11. Menunda pembayaran pajak.
 12. Membuat statistik tentang penerimaan/realisasi penerimaan pajak-pajak, disusun per jenis pajak dan secara total.
 13. Mengadministrasi pengembalian pajak jika ternyata terjadi kelebihan pembayaran pajak.
 14. Melakukan pengawasan atas pembayaran pajak-pajak, dan sebagainya.

Lembaga Peradilan Pajak

Lembaga peradilan adalah wadah atau saluran yang diberikan kepada wajib pajak oleh undang-undang untuk mencari keadilan.

Peradilan pajak terdiri atas:

1. peradilan administrasi murni;
2. peradilan administrasi tidak murni, yang terdiri atas:
 - a. ketetapan administrasi murni;
 - b. quasi-peradilan atau peradilan semu;
 - c. semi peradilan;
 - d. ketetapan semi-administrasi.

Peradilan administrasi murni adalah peradilan yang memenuhi syarat-syarat berikut:

1. ada suatu ketentuan hukum (publik) yang abstrak dan mengikat;
2. umum serta dapat diterapkan pada suatu persoalan;
3. ada suatu persoalan hukum yang konkret;
4. ada sekurang-kurangnya dua pihak;
5. ada suatu aparat peradilan (khusus) yang mandiri yang berwenang memutus perkara.

Lembaga Pengawasan

Pengawasan meliputi berbagai bidang, antara lain:

1. organisasi dan struktur;
2. kepegawaian, mutasi, kenaikan;
3. perencanaan penerimaan pajak/anggaran;
4. penerimaan pajak per daerah, per jenis pajak;
5. pembinaan;
6. penuntutan/penyelundupan;
7. rumah tangga;
8. perundang-undangan;
9. hubungan luar negeri;
10. penagihan, dan sebagainya.

Pengawasan mengenai:

1. NPWP, jumlah wajib pajak;
2. Surat Pemberitahuan;
3. Surat Ketetapan Pajak/surat tagihan;
4. keberatan;
5. penagihan, tunggakan pajak, pembayaran.

Unsur-unsur dan Ciri-ciri Pajak

Unsur-unsur pajak, yaitu adanya:

1. undang-undang pajak yang mendasari;
2. penguasa pemungut pajak;
3. subjek pajak;

-
4. objek pajak;
 5. masyarakat/kepentingan umum;
 6. Surat Ketetapan Pajak (fakultatif).

Ciri-ciri pajak, yaitu:

1. dapat berupa pajak langsung atau pajak tidak langsung;
2. dapat dipungut sekaligus atau berulang-ulang;
3. dapat dipaksakan;
4. tanpa ada imbalan yang secara langsung dapat ditunjuk;
5. untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara;
6. dapat digunakan sebagai alat pendorong atau alat penghambat;
7. penggunaan pajak sebagai alat untuk mencapai tujuan yang ada di luar bidang keuangan, termasuk kebijaksanaan, yang lazimnya disebut kebijaksanaan fiskal.

Kebijaksanaan Fiskal

Kebijaksanaan fiskal dapat digunakan untuk:

1. memberikan rangsangan menarik modal asing atau modal dalam negeri;
2. memberikan rangsangan untuk menggunakan koperasi sebagai bentuk usaha;
3. memberikan rangsangan untuk menggunakan jasa-jasa akuntan publik;
4. memberikan rangsangan untuk menjual saham-saham melalui pasar modal;
5. memberikan rangsangan untuk memasukkan uang tabungan dalam deposito;
6. memberikan rangsangan untuk macam-macam tujuan.

Kanwil Direktorat Jenderal Pajak berfungsi sebagai berikut:

1. melaksanakan kegiatan tugas Direktorat Jenderal Pajak berupa bimbingan, pembinaan, pengamanan teknis;
2. pemantauan kebijaksanaan teknis;
3. pengendalian dan penilaian serta memberi petunjuk;

-
4. pelaksanaan undang-undang pajak;
 5. melaksanakan tugas khusus.

Kantor Inspeksi Pajak

1. Kantor Inspeksi Pajak tipe A.
2. Kantor Inspeksi Pajak tipe B1.
3. Kantor Inspeksi Pajak tipe B2.

Sesuai dengan tipenya, Kantor Inspeksi Pajak terdiri atas:

1. Koordinator Administrasi;
2. Koordinator Teknis;
3. Seksi Umum;
4. Seksi Perencanaan, Penerimaan dan Penagihan;
5. Seksi Keberatan;
6. Seksi Pusat Tata Usaha;
7. Seksi Alat Keterangan dan Pemeriksaan Buku;
8. Seksi Penetapan I;
9. Seksi Penetapan II;
10. Seksi Penetapan III;
11. Seksi Penetapan IV;
12. Seksi Penetapan V;
13. Enam Kantor Dinas Luar Tingkat I.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Ikatan Akuntan Indonesia. 1999. *Standar Akutansi Keuangan*. Jakarta: t.p.
- Mardiasmo. 2008. *Perpajakan Edisi Revisi*. Yogyakarta: Andi.
- Moerdjiono Kartoprandjono. 1987. *Sanksi-sanksi Perpajakan dan Penerapannya*. Jakarta: FISIP UI.
- Moh. Zain dan Kustandi Arifin. 1990. *Pembaharuan Perpajakan Nasional*. Bandung: t.p.
- Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiari. 2004. *Asas dan Dasar Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama.
- Rochmat Soemitro. 1989. *Asas dan Dasar Perpajakan 1, 2, 3*. Bandung: Refika Aditama.
- Santoso Brotodihardjo. 2008. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Refika Aditama.
- Untung Sukarji. 1999. *Pajak Pertambahan Nilai: Buku Panduan Kursus Pajak Brevet A, B, dan C*. Jakarta: Karya Mandiri.
- Waluyo. 2008. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.

Perundang-Undangan

- Kementerian Keuangan RI Dirjen Pajak Peraturan Dirjen Pajak Nomor Per- 20 /PJ/2013 tentang Tata Cara Pendaftaran dan Pemberian NPWP, Pelaporan Usaha dan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Penghapusan Nomor-nomor Pokok Wajib Pajak dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, Perubahan Data dan Pemindahan Wajib Pajak.

-
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 534/KMK.04/2000 tentang Bentuk dan Isi Surat Pemberitahuan serta Keterangan dan atau Dokumen yang Harus Dilampirkan.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-214/PJ/2001 tentang Keterangan dan/atau Dokumen Lain yang Harus Dilampirkan dalam Surat Pemberitahuan.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-549/PJ/2000 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian, dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-323/PJ/2001.
- Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 162, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5268).
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 73/PMK.03/2012 tentang Jangka Waktu Pendaftaran dan Pelaporan Kegiatan Usaha, Tata Cara Pendaftaran, Pemberian, dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak, serta Pengukuhan dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 146/PMK.03/2012 tentang Tata Cara Verifikasi.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 181/PMK.03/2007 tentang Bentuk dan Isi Surat Pemberitahuan, serta Tata Cara Pengambilan, Pengisian, Penandatanganan, dan Penyampaian Surat Pemberitahuan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 152/PMK.03/2009.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 185/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Penerimaan dan Pengolahan Surat Pemberitahuan.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-179/PJ/2007 tentang Tempat Lain yang Dapat Digunakan untuk Menerima Surat Pemberitahuan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-11/PJ/2009.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-81/PJ./2007 tentang Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan, Surat

-
- Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi, dan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Pasal 21 Tahun 2007 beserta Petunjuk Pengisiannya sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-39/PJ/2008.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-47/PJ/2008 tentang Tata Cara Penyampaian Surat Pemberitahuan dan Penyampaian Pemberitahuan Perpanjangan Surat Pemberitahuan Tahunan Secara Elektronik (*e-Filing*) Melalui Perusahaan Penyedia Jasa Aplikasi (ASP).
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-6/PJ/2009 tentang Tata Cara Penyampaian Surat Pemberitahuan dalam Bentuk Elektronik.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-34/PJ/2010 tentang Bentuk Formulir Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi dan Wajib Pajak Badan Beserta Petunjuk Pengisiannya.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2011 tentang Percepatan Perekaman Surat Pemberitahuan (SPT).
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-39/PJ/2011 tentang Tata Cara Penyampaian Surat Pemberitahuan Tahunan bagi Wajib Pajak Orang Pribadi yang Menggunakan Formulir 1770S atau 1770SS Secara *e-Filing* melalui Website Direktorat Jenderal Pajak.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 162/PMK.011/2012 tanggal 22 Oktober 2012 tentang Penyesuaian Besarnya Penghasilan Tidak Kena Pajak.
- Redaksi Ichtiar Baru-Van Hoeve. 1989. *Himpunan Peraturan Perundang-Undangan Republik Indonesia*. Jakarta: Intermasa.
- Surat Dirjen Pajak Nomor S-112/PJ.41/1995 tanggal 29 Agustus 1995 tentang Penghasilan Tidak Kena Pajak.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991.

Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Penjelasan dan Peraturan yang berkaitan dengan undang-undang perpajakan tersebut.

Peraturan Pemerintah, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri Keuangan, Keputusan Direktur Jenderal Pajak, dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak yang berkaitan dengan undang-undang tersebut.

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Penjelasan dan Peraturan atas Undang-Undang Tersebut.

Peraturan Pemerintah, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri Keuangan, Keputusan Direktur Jenderal Pajak, dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak yang berkaitan dengan undang-undang tersebut.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran

Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069).

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999).

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893).

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3984).

Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 51, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3264) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 128, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3986).

Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang

dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah.

Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 259, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4061) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2002 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4199).

Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang selanjutnya disebut Undang-Undang KUP adalah Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

Undang-Undang Pajak Penghasilan yang selanjutnya disebut Undang-Undang PPh adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.